MASTER
NEGATIVE
NO. 94-82118-7

COPYRIGHT STATEMENT

The copyright law of the United States (Title 17, United States Code) governs the making of photocopies or other reproductions of copyrighted materials including foreign works under certain conditions. In addition, the United States extends protection to foreign works by means of various international conventions, bilateral agreements, and proclamations.

Under certain conditions specified in the law, libraries and archives are authorized to furnish a photocopy or other reproduction. One of these specified conditions is that the photocopy or reproduction is not to be "used for any purpose other than private study, scholarship, or research." If a user makes a request for, or later uses, a photocopy or reproduction for purposes in excess of "fair use," that user may be liable for copyright infringement.

The Columbia University Libraries reserve the right to refuse to accept a copying order if, in its judgement, fulfillment of the order would involve violation of the copyright law.

Author:
Witte, Helene

Title:
Entwurf zur vereinheitlichung des...

Place:
Köln-Kalk

Date:
1930

94-82118-7
MASTER NEGATIVE #

COLUMBIA UNIVERSITY LIBRARIES
PRESERVATION DIVISION

BIBLIOGRAPHIC MICROFORM TARGET

ORIGINAL MATERIAL AS FILMED - EXISTING BIBLIOGRAPHIC RECORD

BUSINESS
430.37
B61 Witte, Helene, 1901-
Entwurf zur vereinheitlichung des rechnungs-
wesens für rolladen- und jalousiefabriken ... von
Helene Witte ... Köln-Kalk, Welzel, 1930.
55 p. diagrs. 29½ cm.

Thesis, Köln.
Bibliography: p. 6.

RESTRICTIONS ON USE:

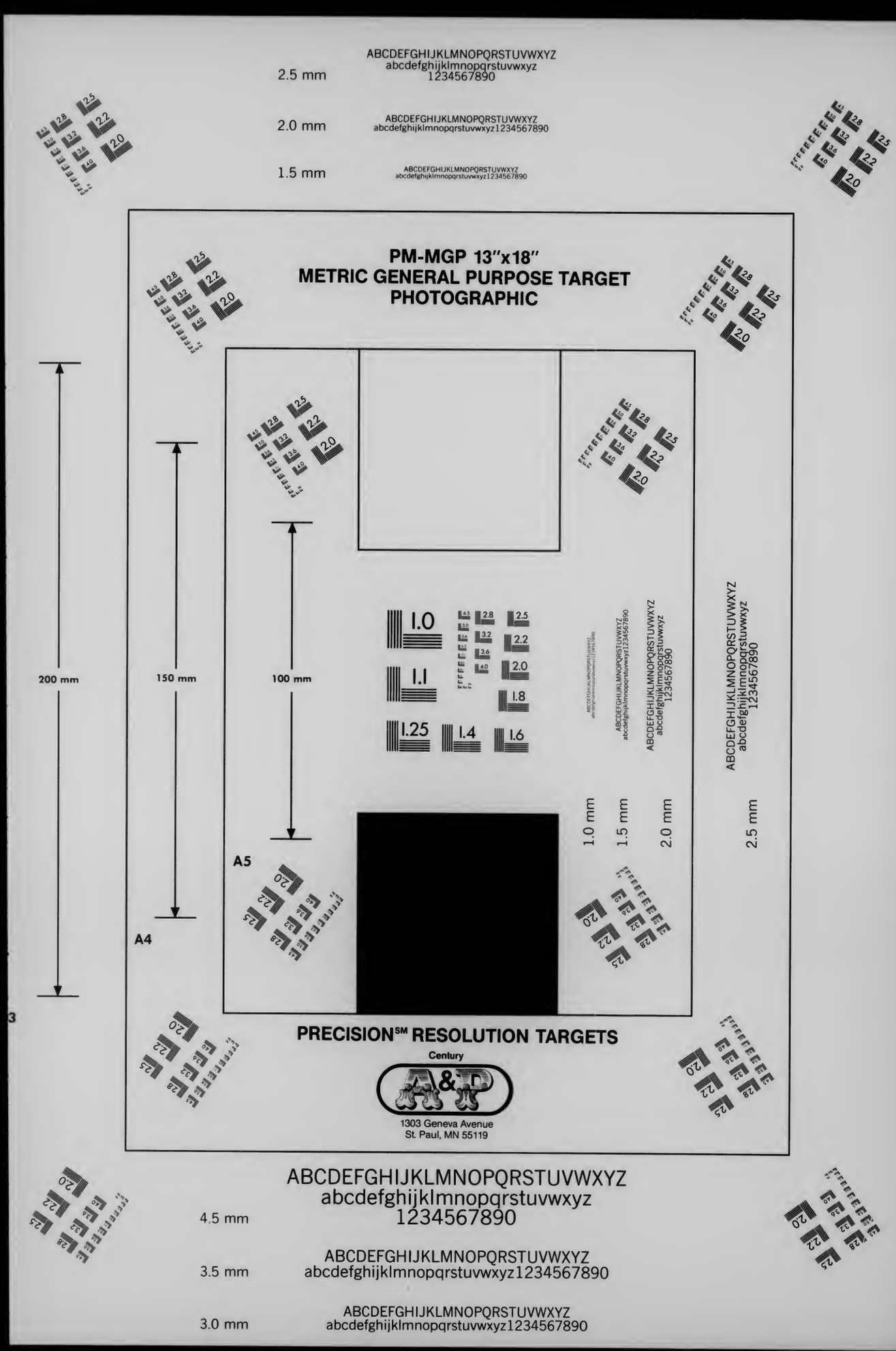
TECHNICAL MICROFORM DATA

FILM SIZE: 35mm REDUCTION RATIO: 16:1 IMAGE PLACEMENT: IA (IIA) IB IIB

DATE FILMED: 6/10/94 INITIALS: W.W

TRACKING # : MSH 01188

FILMED BY PRESERVATION RESOURCES, BETHLEHEM, PA.


2.5 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890
2.0 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz1234567890
1.5 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz1234567890
PM-MGP 13"x18"
METRIC GENERAL PURPOSE TARGET
PHOTOGRAPHIC
200 mm
150 mm
100 mm
A5
A4
1.0
1.1
1.25
1.4
1.6
1.8
2.0
2.2
2.5
2.8
3.2
3.6
4.0
4.5
1.0 mm
1.5 mm
2.0 mm
2.5 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890
PRECISION℠ RESOLUTION TARGETS
Century
A&P
1303 Geneva Avenue
St. Paul, MN 55119
4.5 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz
1234567890
3.5 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz1234567890
3.0 mm
ABCDEFGHIJKLMNOPQRSTUVWXYZ
abcdefghijklmnopqrstuvwxyz1234567890

Univ. Exposer DEC 2 1931

Entwurf zur Vereinheitlichung des Rechnungswesens für Rolladen- und Jalousiefabriken.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde

der

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät

der

Universität Köln.

Vorgelegt von

HELENE WITTE

aus Dortmund.

1930

BUCHDRUCKEREI MAX WELZEL
KÖLN-KALK

D430.37 B61
Columbia University
in the City of New York
LIBRARY
School of Business

Entwurf zur Vereinheitlichung des Rechnungswesens für Rolladen- und Jalousiefabriken.

Inaugural-Dissertation

zur

Erlangung der Doktorwürde

der

Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät

der

Universität Köln.

Vorgelegt von

HELENE WITTE

aus Dortmund.

1930

BUCHDRUCKEREI MAX WELZEL
KÖLN-KALK

Referent: Prof. Dr. Geldmacher.

Korreferent: Prof. Dr. Schmalenbach.

Tag der mündlichen Prüfung: 30. Juli 1930.

D430.37
B61

Feb. 27, 1932 DA/HEC
Mar. 8 " ASP

Dem Andenken meines Vaters.

Gliederung.

A. Einleitung:

Seite

I. Wesen und Zweck der Vereinheitlichung des Rechnungswesens 7
II. Allgemeine Aufgaben des Entwurfs 8
III. Sonderaufgaben infolge der Eigenart der Betriebe . . 9
IV. Der Produktionsprozeß 10

B. Der systematische Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens und Untersuchung, welche Rechnungsarten für den Gewerbezweig infrage kommen 12
I. Die Stückrechnungen 13
II. Die Abschnittsrechnungen 17

C. Auswahl der geeigneten Rechnungsverfahren 23
I. Für die Stückrechnungen 23
1. Verfahren der Kostenverrechnung 23
2. Verfahren der Kostenerfassung 26
II. Für die Abschnittsrechnungen 27
1. Verfahren der Aufwandverrechnung 27
2. Verfahren der Aufwanderfassung 27

D. Aufbau der Stückrechnung 28
I. Die Stückvorrechnung 28
1. Kostenvorrechnungen 28
a) Vorkalkulation 28
b) Verbands- u. Musterkalkulation 28
c) Werkstattzeitvorrechnung 29
2. Stückertragsvorrechnung 30
3. Stückerfolgsvorrechnung 30
II. Die laufenden Stückrechnungen 31
III. Die Stücknachrechnungen 31
1. Kostennachrechnung 31
a) Aufbau der Divisionsnachrechnung 33
b) Aufbau der Zuschlagskalkulationsnachrechnung 33
2. Kosten-Ertrags- und Erfolgsstatistik 34

E. Aufbau der Abschnittsrechnungen 35
I. Die laufenden Abschnittsrechnungen 35
1. Trennung von Geschäfts- und Betriebsbuchhaltung . 35
2. Die laufenden Abschnittsaufwandsrechnungen . . 37

a) in der Geschäftsbuchhaltung 37
b) in der Betriebsbuchhaltung 38
ba) Verrechnung des Materialaufwands . . . 39
bb) Verrechnung des Lohnaufwands 41
bc) Verrechnung der Gemeinkosten 42
3. Die laufenden Abschnittsertragsrechnungen . . . 46
a) in der Geschäftsbuchhaltung 46
b) in der Betriebsbuchhaltung 46
4. Die laufenden Abschnittserfolgsrechnungen . . 46
a) in der Geschäftsbuchhaltung 46
b) in der Betriebsbuchhaltung 47

II. Die Abschnittsnachrechnungen 48
1. Die Erfolgsrückschaurechnung 48
2. Die Ertragsrückschaurechnung 49
3. Die Aufwandsrückschaurechnung 50

III. Die Abschnittsvorrechnungen 52
1. Die Ertragsvorschaurechnung 52
2. Die Aufwandsvorschaurechnung 52
3. Die Erfolgsvorschaurechnung 53

Literaturangabe.

Geldmacher: Grundbegriffe und systematischer Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens. Zeitschr. f. Handelswissenschaftliche Forschung. Januar 1929.

— Wirtschaftskunde, 2. Bd. 4. Heft. Betriebswirtschaftslehre, Verlag Teubner, Leipzig 1924.

— Industrielle Aufwandsberechnung, Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, Nicklisch, Verlag Pöschel, Stuttgart 1926.

Kupczyk: Das Budget im Maschinenbau, Verlag Deutscher Maschinenbauanstalten Bd. 9. Heft 4.

Meltzer: Deutscher Revisorenspiegel, 2. Bd. Verlagsbuchhandlung Weiß, Berlin 1929.

Schmalenbach: Der Kontenrahmen, Verlag Glöckner, Leipzig 1929.

Schmaltz: Bilanz und Betriebsanalyse in Amerika, Verlag Poeschel, Stuttgart 1927.

Schulz-Mehrin: Kostenüberwachung und Kostenminderung mittels Budgetverfahren und Betriebsvergleich. Betriebswirtschaftliche Rundschau und Archiv für Treuhandwesen, Glöckner, Leipzig, Mai 1929.

Handwörterbuch für Rationalisierung, herausgegeben vom Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit, Verlag Spaeth und Linde, Berlin 1930.

Einheitsbuchführung für mittlere Maschinenfabriken R.K.W.-Veröffentlichung, Nr. 9. Ruhfus, Dortmund 1928.

Einheitsbuchführung für mittlere Eisengießereien, R.K.W.-Veröffentlichungen, Nr. 33.

Einheitsbuchführung für Webereien, R.K.W.-Veröffentlichungen, Nr. 34.

Mitteilungen des Verbandes Westdeutscher Rolladen- und Jalousiefabrikanten, insbesondere des Kalkulationsausschusses.

A. Einleitung.

I. Wesen und Zweck der Vereinheitlichung des Rechnungswesens.

Die seit dem Kriege eintretende Rationalisierung der deutschen Wirtschaft erstreckt sich nicht nur auf die Produktionstechnik, sondern auch auf den Aufgabenkreis der kaufmännischen Verwaltung. Mittelpunkt dieser Bestrebungen wurde der Ausschuß für wirtschaftliche Verwaltung im Reichskuratorium für Wirtschaftlichkeit. Der dem Ausschuß für wirtschaftliche Verwaltung angehörende Fachausschuß für Rechnungswesen setzte sich zur besonderen Aufgabe die Vereinheitlichung des Rechnungswesens. Er unterstützt die bereits von Fachverbänden und Kartellen in dieser Hinsicht aufgenommenen Bestrebungen. So entstanden unter seiner Anregung und Förderung bereits für mehrere Gewerbezweige „Einheitsbuchführungen".

Der Zweck dieser Einheitsbuchführungen ist:

1.) „Dem einzelnen Betriebe ein bis in die Vordruckbehandlung hinein ausgearbeitetes Rechnungswesen, insbesondere eine aufeinander abgestimmte Selbstkosten- und Monatserfolgsrechnung"[1]) zu bieten.

2.) „Durch einheitliche Abrechnung dem Einzelbetriebe die Voraussetzung für den Betriebsvergleich zu schaffen"[1]).

Auch im Verband der Westdeutschen Rolladen- und Jalousiefabrikanten ist das Bedürfnis nach Vereinheitlichung aufgetreten. Die heute vorhandenen Betriebe sind teilweise aus handwerklichen Anfängen hervorgegangen. Das Rechnungswesen ist hinter der technischen Entwicklung der Betriebe zurückgeblieben, sodaß es nicht in der Lage ist, eingehendere Aufschlüsse über die Betriebsgebarung zu geben. Jedem einzelnen Betriebe ist es nicht möglich ,das für ihn beste Rechnungswesen ausfindig zu machen. Dazu fehlt es gewöhnlich an Zeit und Erfahrungen, die nur in zwischenbetrieblichem Austausch gewonnen werden können. Auch die bislang angestellten Versuche zu zwischenbetrieblichen Vergleichen können nicht eher positive Ergebnisse zeitigen, bis das Rechnungswesen der zu vergleichenden Betriebe vereinheitlicht ist.

Der vorliegenden Arbeit ist die Aufgabe gestellt, das bestgeeignete Rechnungswesen für die Branche aufzustellen und die Anordnung des Zahlenmaterials so zu treffen, daß ein möglichst eingehender und Aufschluß gebender zwischenbetrieblicher Vergleich möglich wird.

In den bisher veröffentlichten Einheitsbuchführungen sind nur die wesentlichen Rechnungsarten (Nachkalkulation und laufende Abschnittsrechnung) in ihrem Aufbau gezeigt. Vorliegender Entwurf soll darüber hinaus sich auch mit den auswertenden Nachrechnungen und den vorschauenden Planrechnungen befassen, sodaß sämtliche für die Branche in Frage kommenden Rechnungsarten im Anschluß an den von Geldmacher aufgestellten systematischen Grundriß[2]) aufgebaut werden. Zunächst sollen die Gesichtspunkte, die für die Durchführung des Entwurfes maßgebend sind, hervorgehoben werden.

[1]) Dr. K. Butzheinen, Einheitsbuchführung für Webereien. Veröffentlichungen des Reichskuratoriums für Wirtschaftlichkeit, Nr. 34.

[2]) Grundbegriffe und systematischer Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens, von Geldmacher in der Zeitschr. für Handelswissenschaftliche Forschung, Jan. 1929.

II. Allgemeine Aufgaben des Entwurfes.

Kurzfristige Erfolgsrechnung. Die Verfeinerung des Rechnungswesens soll dahin gehen, daß die Erfolgsrechnung nicht nur am Ende des Jahres, sondern monatlich ihre Aufschlüsse gibt. In der monatlichen Erfolgsrechnung lassen sich die einzelnen Erfolgsfaktoren leichter erfassen und auf ihre Ursachen hin untersuchen. Bei der Jahresrechnung kompensieren sich häufig Wirtschaftlichkeit und Unwirtschaftlichkeit der aufeinanderfolgenden Monate. So würde man in den hier behandelten Betrieben nicht die Einflüsse sehen, die vom Wechsel des Beschäftigungsgrades auf den Erfolg ausgeübt werden; insbesondere blieben die der Branche eigentümlichen Saisonschwankungen außer Acht. Weiterhin werden in der kurzfristigen Erfolgsrechnung die Mängel der Betriebsführung schneller erkannt und infolgedessen auch schneller beseitigt. Auch bei den durch die Wirtschaftsunruhe bedingten Außeneinflüssen (Preisschwankungen, Debitorenverluste etc.) führt die kurzfristige Erfolgsermittlung zu schnelleren Maßnahmen.

Da Aufwand und Ertrag sich periodisch nicht decken, so ist bei der kurzfristigen Erfolgsrechnung die Beachtung der periodisch richtigen Abgrenzung von Aufwand und Ertrag weit wesentlicher als bei der Jahreserfolgrechnung, und zwar deshalb, weil die störenden Wirkungen in der Kurzperiode weit fühlbarer werden. In vorliegendem Entwurf ist auf die genaue und einheitliche Abgrenzung besondere Rücksicht genommen.

Kalkulation. Zu einem guten Rechnungswesen gehört auch eine den Gegebenheiten des Betriebes angepaßte Stückrechnung. In der Rolladen- und Jalousiebranche ist, solange die Normung der Fabrikate nicht durchgeführt ist, die wechselnde Einzelfertigung und damit die Zuschlagskalkulation in Anwendung. Die Zuschlagskalkulation nimmt die Unterlagen für die Gemeinkostenzuschläge aus der Abschnittsrechnung. Die Abschnittsrechnung muß daher so aufgebaut werden, daß die Aufwandzahlen entsprechend gegliedert sind und Aenderungen ihres gegenseitigen Verhältnisses sofort ausweisen.

Gleiche Begriffe. Um den Anforderungen des zwischenbetrieblichen Vergleiches zu genügen, muß das Rechnungswesen noch folgende Gesichtspunkte beachten: Eine absolut gleiche Begriffsbestimmung der Kontenarten, Kostenstellen und Kostenträger ist erforderlich, damit in den verschiedenen Betrieben die gleichen Bezeichnungen gleiche Inhalte verkörpern; sonst ist die Vergleichbarkeit illusorisch gemacht. Als Beispiel für die einheitlich zu regelnde Begriffseinordnung seien hier erwähnt die Reisekosten. Diese werden von einem Betriebe als Verkaufskosten, vom andern als Fabrikationskosten verrechnet. Der Entwurf sieht die einheitliche Zurechnung wie folgt vor: Die Reisekosten sollen zunächst über ein Reisekostenkonto verbucht und dann nach Maßgabe ihrer Entstehung auf die verursachenden Stellen (Fabrikations- und Verkaufs-Konten) geführt werden. Für die Frage der einheitlichen Kostenstellenbezeichnung seien die Hobelmaschinen herangezogen. Je nach ihrer örtlichen Zugehörigkeit rechnete bislang der eine Betrieb sie zur Maschinenschreinerei, der andere zur Handschreinerei, der dritte als selbständige Kostenstelle. Der Entwurf weist sie — ungeachtet ihrer örtlichen Zugehörigkeit — zur Maschinenschreinerei. Auch bei den Kostenträgerbezeichnungen gehen die Begriffe auseinander. Z. B. können Rolljalousien sowohl unter dem Oberbegriff Holzrolladen, wie auch unter Jalousien eingereiht werden. Der Entwurf nimmt sie als selbständiges Fabrikat unter den Oberbegriff Holzrolladen.

Bewertung. Auch in bezug auf die Bewertung müssen zwischenbetriebliche Normen aufgestellt werden. Die in den Betrieb hineingehenden Rohmaterialien müssen mit gleichen Verrechnungspreisen angesetzt werden, da sonst die höheren Einkaufspreise anstatt der Einkaufsabteilung, der technischen Betriebsführung zur Last gelegt werden. (Das hindert nicht, daß in der Kalkulation durch Anwendung von Indexziffern wieder mit tatsächlichen Selbstkosten gerechnet wird). Bei den anderen Kostenarten ergeben sich ebenfalls zwischenbetrieblich störende Wertunterschiede, z. B. bei den Lohntarifen. Diese Fehler lassen sich jedoch nur sehr schwer ausschalten, deshalb ist im Entwurf darauf verzichtet. Immerhin muß man ihrer Einwirkung auf das Vergleichsergebnis sich bewußt bleiben, um nicht zu einem falschen Schluß über die Betriebsführung zu gelangen.

Zu der zwischenbetrieblich gleichen Kostenbewertung muß auch eine einheitliche Bewertung der Halb- und Fertigfabrikate treten, damit sich auch von der Leistungsseite keine Störungen der Vergleichbarkeit einstellen.

Kostenverteilung. Neben der Einheitlichkeit der Begriffsbestimmungen und der Bewertung ist es notwendig, daß die Umlegung der Kostenarten auf Kostenstellen und die der Kostenstellen auf die Kostenträger nach einheitlichen Schlüsseln erfolgt (soweit nicht der tatsächliche Verbrauch die Verteilung bestimmt).

III. Sonderaufgaben infolge der Eigenart der Betriebe.

Außer auf die vorerwähnten Aufgaben hat der Entwurf auf die strukturelle Eigenart der Betriebe Rücksicht zu nehmen.

Rechtsform. Die Rechtsform der Rolladen- und Jalousiefabriken ist weitaus in der Mehrzahl die Einzelfirma und die Personalgesellschaft, die G. m. b. H. und die A.-G. kommen nur vereinzelt vor. Diese Unterschiedlichkeit muß, soweit sie auf die Kostengestaltung einwirkt, für den zwischenbetrieblichen Vergleich eliminiert werden. Hierunter fallen z. B. die mit der Rechtsform verbundenen Steuern (Körperschaftssteuer, Gesellschaftssteuer), ferner die Gehaltskosten, die bei der Einzelfirma für die Inhabertätigkeit steuerrechtlich nicht angesetzt werden dürfen, für den Betriebsvergleich aber zugerechnet werden müssen.

Außeneinflüsse. Außer dem von der Rechtsform verursachten Aufwand stören noch die neutralen Aufwände und Erträge (wie Mieteinnahmen oder Mietausgaben, Effektengewinnen etc.). Die zwischenbetriebliche Vergleichbarkeit wird im Entwurf dadurch hergestellt, daß diese Sondererfolge vom eigentlichen Betriebserfolg getrennt ausgewiesen werden.

Größe der Betriebe. Es handelt sich im Westdeutschen Verband der Rolladen- und Jalousiefabrikanten im Gegensatz zu Süd- und Ostdeutschland um Klein- und Mittelbetriebe mit lokalem Absatzgebiet, 30—150 Arbeitern und einem Kapital von 250 000—1 000 000 Mark. Das Rechnungswesen dieser Betriebe muß einfach und leicht übersehbar sein und darf nur geringe Mehrarbeit erfordern; andererseits soll es auch beim Uebergang zum Großbetrieb anwendbar sein, sodaß auch die Unternehmungen von Ost- und Süddeutschland den Entwurf bei sich zur Einführung bringen können.

Der Unterschied der Betriebsgröße bringt den einzelnen Betrieben strukturelle Vor- resp. Nachteile, die mit der Betriebsführung als solcher nichts zu tun haben. So z. B. ist der Materialbezug der Großbetriebe — Waggonlagen — rentabler als der der Kleinbetriebe. Wollten die Kleinbetriebe hierin den Großbetrieben folgen, so würden sie durch die Lagerzinsen nicht nur den Engrospreisverdienst verlieren, sondern darüber hinaus noch einen empfindlichen Verlust erleiden. Dahingegen kann die weit höhere Investierung an Anlagekapital für einen Großbetrieb bei schlechtem Beschäftigungsgrad weit höhere Selbstkosten verursachen und ihn dadurch in seiner Betriebsführung — die an sich gut sein kann — als unrentabel erscheinen lassen.

Um daher den Rentabilitätsvergleich solch ungleicher Betriebe aufschlußreich zu gestalten, müssen die einzelnen Rentabilitätsfaktoren gesondert verglichen, und einzeln auf ihre Ursachen und Wechselwirkungen hin geprüft werden.

Auftragszusammensetzung. Die Schwierigkeiten, die sich der Aufstellung des Entwurfes durch den Umfang der Betriebstätigkeit entgegenstellen, werden noch verstärkt durch die verschiedene Zusammensetzung der Fabrikation. Es handelt sich um Betriebe mit kurzfristiger Einzelfertigung. Die Einzelfertigung erstreckt sich bei dem einen auf die Fabrikation von Rolladen und Jalousien aus Holz, während andere Betriebe ausschließlich oder vorwiegend Wellblech- und Panzerrolladen oder Gitter, Markisen etc. fabrizieren. Aus diesem Grunde ist es sehr wesentlich, daß das Rechnungswesen Aufwand und Erfolg für jede Fabrikatgruppe gesondert erfaßt, sodaß die Betriebsleitung Aufschluß darüber erhält, welche Fabrikation am lohnend-

sten und aussichtsreichsten ist, und die Verkaufsabteilung sich dementsprechend einstellen kann.

Aufgabe des Entwurfes ist es, den Aufwand auf die Fabrikatgruppen zu überführen, die ihn verursachen. Auch die fixen Kosten sind so zu verrechnen, daß man bei Betriebserweiterungen und Aufnahme von neuen Fabrikationen die zukünftige Rentabilität veranschlagen kann.

Ausführungsarten. Hinzu kommt, daß bei jedem dieser Fabrikate eine Mannigfaltigkeit von Ausführungen möglich ist, z. B. bei den Holzrolladen in Bezug auf die Holzstärke — 15 mm, 18 mm und 24 mm Stäbe —, in Bezug auf die Holzqualität — süddeutsche, schwedische oder polnische Kiefer, Eiche etc. —, in Bezug auf die Ausführung — mit Gurt, Stahlplatten, Kettendurchzug, fest oder verstellbar, mit elektrischem Antrieb oder Handaufzug.

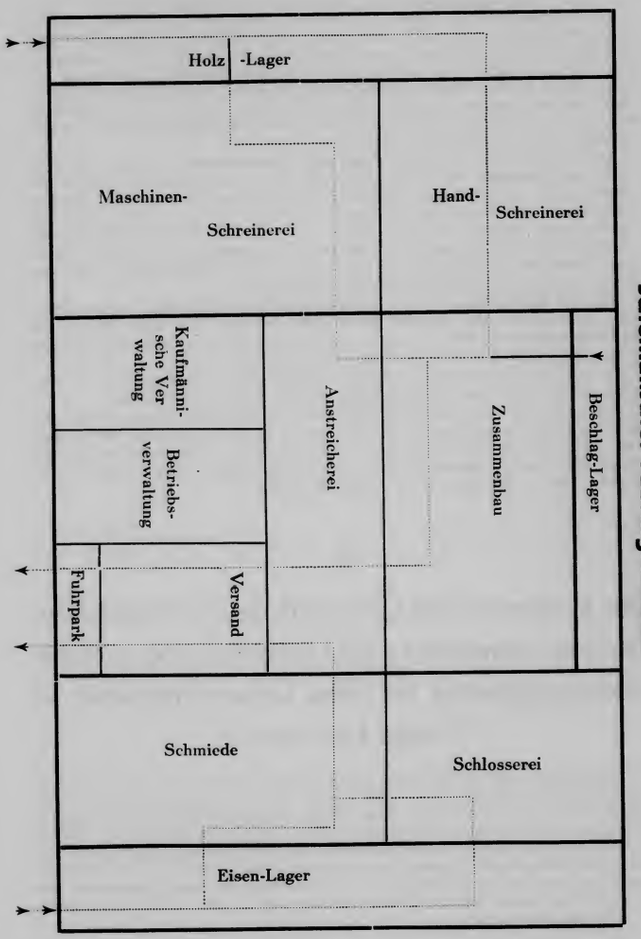
Um hierin eine größere Einheitlichkeit zu schaffen, haben bereits Besprechungen zwischen Vertretern des Süddeutschen Verbandes, des Westdeutschen Verbandes, der Ostdeutschen Firmen mit dem Bund Deutscher Architekten und anderen Interessenten im Deutschen Normenausschuß stattgefunden. Die Fabrikate sollen auf wenige Typen beschränkt werden, und die Art der Ausführung soll genormt werden. Noch stehen der Vereinheitlichung die Unterschiede der Fenstergrößen und Anlagen entgegen; aber auch hier hat schon die Normung eingesetzt [1]). Kleinfenster für Siedlungsbauten sind bereits genormt, sodaß in absehbarer Zeit die Betriebe zu teilweiser Serienfabrikation und damit zur Vorratsarbeit übergehen können. Das würde eine größere Einheitlichkeit auch in der Kostengestaltung zur Folge haben und damit die Möglichkeiten des zwischenbetrieblichen Vergleiches erhöhen.

Vertikaler Aufbau der Fabrikation. Eine weitere Schwierigkeit ergibt sich durch die Verschiedenheit der Betriebe in ihrem vertikalen Produktionsaufbau. Was für den einen Betrieb Halbfabrikat bedeutet, gilt im andern als Rohstoff. So z. B. stellt der eine Stäbe aus Rohholz her, der andere bezieht sie gleich als fertige Profilstäbe vom Lieferanten. Hier gilt es, die Teilerfolge abzugrenzen. Dies läßt sich am besten durch Anwendung von Verrechnungspreisen ermöglichen, d. h. die Materialfabrikate (so wollen wir diese Produkte bezeichnen) werden mit den auf sie entfallenden Kosten belastet, gehen dann aber wie beim Einkauf zu einem festen Verrechnungspreise auf die Materialkonten. Die sich aus Selbstkosten- und Verrechnungspreis ergebende Plus- oder Minusdifferenz wird als Teilerfolg abgebucht.

IV. Der Produktionsprozess.

Um die vorerwähnten in der Eigenart der Produktion begründeten Sonderaufgaben besser zu verstehen, sei an Hand einer schematischen Darstellung der Produktionsgang kurz beschrieben. In der Branche laufen zwei verschiedenartige Produktionen nebeneinander her: die Fabrikation der Holzrolladen und diejenige der Eisenrolladen. Die Anordnung der Betriebsabteilungen paßt sich dem doppelten Produktionsgang an. Zwischen den ausschließlich Holz und den ausschließlich Eisen verarbeitenden Abteilungen liegen diejenigen, die für beide Produktionsgänge beansprucht werden. Die Holzfabrikate haben folgende Abteilungen zu durchlaufen: das Holzlager, die Maschinen- und Handschreinerei, Anstreicherei, Zusammenbau und Versand. Das Holzlager ist mit den beiden Schreinerei-Abteilungen unmittelbar verbunden, um den Innentransport der langen Hölzer (6—7 m) zu vermeiden. In der Maschinenschreinerei werden die Rohhölzer (fertige Latten aus süddeutscher oder nordischer Kiefer) auf vierseitigen Hobel- oder Kehlmaschinen zu Profilleisten (Stäben) verarbeitet. Dieser Produktionsgang wird in Serienfertigung betrieben. Für die Einzelfertigung der Rolladenaufträge werden die Stäbe durch Bandsägen je nach der Panzerbreite auf Paßlängen zugeschnitten. Zu gleichen Paßlängen geordnet kommen die Stäbe in die

[1]) Vgl. Handwörterbuch der Rationalisierung, S. 132 f.



Schematischer Fabrikgrundriss.

Fräserei und Bohrerei; hier werden sie mit je nach der Ausführungsart besonderen Schlitzen und Bohrlöchern versehen. Nach Aufträgen gebündelt kommen sie in den Zusammenbau; hier werden die Stäbe durch Hanfdurchzugsgurte oder zusammensetzbare Kettenglieder zu Panzern verbunden (teilweise durch Verschraubung). Als unterer Abschluß des Panzers wird eine eiserne Führungsschiene angebracht. Zur Befestigung auf der Achse werden am letzten Stab (nach oben) Gurte eingehakt. Gleichzeitig wird in der Handschreinerei die Achse aus zwei in der Maschinenschreinerei fertig geschnittenen Vierkanthölzern unter Einführung der Achsenstifte zusammengeleimt und vernagelt. An einem Ende der Achse wird die Gurtscheibe befestigt. Dann ist der Panzer mit der Achse und den erforderlichen Beschlagteilen, die das daneben liegende Beschlagteilelager liefert, für die Montage fertig. Je nach Wunsch der Auftraggeber werden die Stäbe vor dem Zusammensetzen in der Anstreicherei geölt oder gestrichen.

Die Fabrikation von Wellblech- oder Panzerrolladen erfolgt vornehmlich in der Schmiede und Schlosserei. Für die Wellblechpanzer werden die Tafelbleche in verschiedenen Profilen auf Wellenmaschinen gewellt. (Serienfabrikation). Die durch das Wellen verkürzten Tafeln werden nach den erforderlichen Längen aneinandergenietet. Die Seiten werden mit schmalen Lederstreifen versehen, ferner werden eine Eisenunterschiene und am oberen Ende Anhänger zur Befestigung angenietet. Nach Fertigstellung wird der Panzer im Luftdruck-Spritzverfahren gestrichen.

Für die Herstellung der übrigen Fertigfabrikate (Jalousien, Gitter, Markisen etc.) werden die gleichen Abteilungen benutzt. Auf eine Darstellung des Produktionsprozesses derselben soll hier verzichtet werden, da sie keine rechnungsmäßigen Sonderheiten zur Folge haben.

Neben der Einzelfertigung dieser Fertigfabrikate besteht noch für eine Reihe von Zubehör- und Beschlagteilen die serienweise Herstellung.

Nachdem die Aufgaben des Entwurfes an Hand der Eigenart des Betriebes erörtert worden sind, sollen die nun in Frage kommenden Rechnungsarten festgestellt werden. Dazu soll der von Professor Geldmacher in der Zeitschrift für handelswisesnschaftliche Forschung aufgestellte systematische Grundriß des Rechnungswesens Anleitung geben.

B.

Der systematische Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens und Untersuchung, welche Rechnungsarten für den Gewerbezweig in Frage kommen.[1])

Geldmacher teilt das gesamte Rechnungswesen ein nach den drei Rechnungselementen: Kosten, Erlös und Erfolg (Bezeichnungen der Stückrechnung) resp. Aufwand, Ertrag und Erfolg (Bezeichnungen der Abschnittsrechnung). Jedes dieser drei Elemente kann sowohl in der Stück- wie in der Abschnittsrechnung Gegenstand einer besonderen Rechnungsart werden. Diese Rechnungsarten können je nach dem Zeitpunkt ihrer Aufstellung als Vor-Rechnung, laufende Rechnung und Nach-Rechnung auftreten. So ergeben sich sowohl für die Stückrechnung wie für die Abschnittsrechnung je neun Rechnungsarten[2]):

[1]) Die Grundgedanken dieses Abschnitts sind entnommen: Geldmacher, der systematische Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens in der Zeitschrift für Handelswissenschaftliche Forschung, Januar 1929, Seite 10 ff.

[2]) Ebenda S. 12.

I. Stückrechnungen

1. Vor-Rechnungen
   a) Kostenvorschau
   b) Stückertragsvorschau
   c) Stückerfolgsvorschau.
2. Laufende Rechnungen
   a) Laufende Kostenrechnung
   b) Laufende Stückertragsrechnung
   c) Laufende Stückerfolgsrechnung.
3. Nach-Rechnungen
   a) Kostenrückschau
   b) Stückertragsrückschau
   c) Stückerfolgsrückschau.

II. Abschnittsrechnungen

1. Vor-Rechnungen
   a) Aufwandsvorschau
   b) Abschnittsertragsvorschau
   c) Abschnittserfolgsvorschau.
2. Laufende Rechnungen
   a) Laufende Aufwandsrechnung
   b) Laufende Abschnittsertragsrechnung
   c) Laufende Abschnittserfolgsrechnung.
3. Nach-Rechnungen
   a) Aufwandsrückschau
   b) Abschnittsertragsrückschau
   c) Abschnittserfolgsrückschau.

An Hand dieses Schemas ist nun zu untersuchen, welche Rechnungsarten für die Rolladen- und Jalousiefabriken von Bedeutung sind. Der Aufbau dieser Rechnungsarten soll in späteren Kapiteln dargestellt werden.

I. Die Stückrechnungen.

Die Stückrechnungen umfassen sämtliche Rechnungsarten, die sich auf die Leistungseinheit des Betriebes beziehen, sowohl diejenigen, die sich auf den Kostenentfall, als auch diejenigen, die sich auf den Erlös oder den Erfolg pro Einheit erstrecken, und zwar für die Zukunft in planender Vor-Rechnung, für die Gegenwart auf Grund laufender Aufzeichnungen, für die Vergangenheit in rückschauender Verarbeitung.

Die Kostenvorschau ermittelt den wahrscheinlichen Kostenentfall für eine noch zu erstellende Leistungseinheit. Diese Rechnungsart kann einmal angestellt werden aus Gründen der Preispolitik, zum anderen zum Zwecke der Arbeitsregelung.

Eine Vorkalkulation zum Zwecke der Preispolitik muß bei Betrieben mit wechselnder Einzelfertigung von Auftrag zu Auftrag neu angestellt werden. Bei Betrieben mit Serienfabrikation ist eine solche Kostenvorschau für jede Serie gesondert anzustellen, während bei einheitlicher Massenfabrikation diese Rechnung nur einmal angestellt zu werden braucht. (Wiederholung nur aus Kontrollgründen innerhalb großer Zeitabschnitte). In den beiden letzten Fällen spricht man auch von Musterkalkulation.

Bei der Kostenvorschau zum Zwecke der Preispolitik hat die mengenmäßige Erfassung des Kostenentfalls keine selbständige Bedeutung, sondern dient nur als Grundlage für die wertmäßige Erfassung.

System. Grundriß des Rechnungswesens. *(Geldmacher)*

		Verbrauchs-Rechnung	Ertrags-Rechnung	Erfolgs-Rechnung
Leistungseinheit	Vorschau	Kosten-Vorschau	Stück-Ertrags-Vorschau	Stück-Erfolgs-Vorschau
	Lfd. Rechg.	Lfd. Kostenrechnung	Lfd. Stückertrags-Rechg.	Lfd. Stückserfolgs-Rechg.
	Rückschau	Kosten-Rückschau	Stück-Ertrags-Rückschau	Stückerfolgsrückschau
Zeitabschnitt	Vorschau	Aufwands-Vorschau	Abschnitts-Ertrags-Vorschau	Abschnitts-Erfolgs-Vorschau
	Lfd. Rechg.	Lfd. Aufwandsrechnung	Lfd. Abschnitts-Ertrags-R.	Lfd. Abschnitts-Erfolgs-R.
	Rückschau	Aufwands-Rückschau	Abschnitts-Ertrags-Rückschau	Abschnitts-Erfolgs-Rück.

Da es sich in der Rolladen- und Jalousiebranche bei der Fertigfabrikation um wechselnde Einzelfertigung handelt, und die Art der Ausführung vom jeweiligen Besteller abhängig ist, so ist eine Kostenvorschau für jeden einzelnen Auftrag aufzustellen. Jedoch braucht diese Kostenvorschau bei jedem Auftrag nicht von neuem auf die einzelnen Kostenelemente zurückzugehen, da bestimmte Teile der Aufträge in ihrer Kostengestaltung sich nicht verändern, so z. B. die Kosten pro qm Panzer . Als Aufgabe für die Auftragskostenvorschau bleibt daher nur noch die Zusammensetzung der Auftragsteile und die Hinzufügung der im einzelnen Falle in Frage kommenden Sonderkosten (Zubehörteile). Die Kosten für diese gleichbleibenden Teile sind in einer Musterkalkulation festgelegt. Diese Musterkalkulation wird sowohl vom Betriebe selbst, als auch vom Verbande angestellt. Der Vorteil der Verbandskalkulation liegt in der Möglichkeit des zwischenbetrieblichen Vergleiches. In Betrieben, in denen die Vorkalkulation erspart wird, ist die Verbandskalkulation Ersatz für die eigene Selbstkostenrechnung.

Für die serienweise Herstellung von Materialfabrikaten, z. B. Stäbe aus Rohholz, ist eine Serienmusterkalkulation als Kostenvorschau erforderlich. Die Kostenvorschau für diese Materialfabrikate dient hauptsächlich der Ueberlegung, ob der Bezug vom Markte oder die Eigenherstellung rentabler ist.

Bei der Kostenvorschau, die der Arbeitsregelung dient, d. h. der richtigen und zweckmäßigen Bereitstellung der für einen Auftrag erforderlichen Arbeitskräfte, Materialien und Hilfsmittel, gewinnt die mengenmäßige Erfassung des Kostenentfalls selbständige Bedeutung, während die Kostenvorschau im Dienste der Preispolitik, wie oben ausgeführt, wertmäßig aufgebaut ist. Das Hauptgewicht liegt bei der Vorschau in der mengenmäßigen Erfassung des Verbrauches an Material und Lohn. Die Gemeinkosten bleiben gewöhnlich unberücksichtigt. Auch in unserem Gewerbezweige ist die Auftragsdurchführung auf die Gestaltung der Gemeinkosten ohne Einfluß. In Anwendung ist lediglich eine arbeitszeitregelnde Werkstattvorkalkulation. Diese dient als Unterlage für die Arbeitsverteilung, ferner zur Kontrolle der Leistungen der Arbeiter. Letztere wird durch einen Vergleich mit dem tatsächlich sich ergebenden Verbrauch auf Grund der laufenden Aufschreibungen möglich.

Eine Materialkostenvorschau ist überflüssig, da der Materialverbrauch mengenmäßig zwangsläufig ist, eine Verbrauchskontrolle sich daher erübrigt, und die Materialdisposition nicht vom Einzelauftrag, sondern abschnittsmäßig bestimmt ist.

Die besonderen Rechnungen der Kostenvorschau, die Finanzierungspläne, Projektrechnungen, Beschaffungspläne, Bezugskostenvergleiche etc. kommen im vorliegenden Gewerbezweig, da es sich um kurzfristige Einzelfertigung handelt, nicht als Stückrechnung, sondern als Abschnittsrechnung in Frage.

Die Stückertragsvorschau hat zum Zweck die Errechnung des voraussichtlichen Stückertrages. Bei Wechselfertigung und Preisbestimmung durch das Kostengefüge muß für jeden Auftrag eine neue Ertragsvorschau gemacht werden, während es bei der Ertragsbestimmung durch den Markt nur einer gelegentlichen Ertragsvorschau zum Zwecke der Marktpreiskontrolle bedarf.

Bei Serien- und Massenfertigung können wir uns sowohl bei Marktwie bei durch Selbstkosten bestimmten Preisen mit einer gelegentlichen Ueberprüfung der einmaligen Erlös-Vorrechnung begnügen. In unserem Falle ist weder eine wiederholte, noch eine einmalige Ertragsvorschau notwendig, da die Preise verbandsmäßig festgelegt sind, jedoch erstreckt sich die Preisfestlegung wegen des variablen Charakters der Aufträge nicht auf die Gesamtleistungseinheit, sondern nur auf die kostenmäßig unveränderlichen Teilleistungen. Die Offertkalkulation hat hier die Aufgabe, die Listenteilpreise für jeden einzelnen Auftrag zusammenzustellen.

Die Stückerfolgsvorschau ermittelt aus dem Vergleich zwischen Kosten- und Erlösvorschau den wahrscheinlichen Stückerfolg. Die Stückerfolgsvorschau ist in Betrieben mit langfristiger Einzelfertigung (z. B. Brückenbau) von besonderer Wichtigkeit, da von einem oder wenigen Aufträgen auch der Abschnittserfolg bestimmt wird. Bei den übrigen Ferti-

gungsweisen ist die Stückerfolgsvorschau seltener und auch dann immer nur als Hilfsmittel für die Prognose des Abschnittserfolges in Anwendung.

Die Erfolgsvorschau in vorliegendem Entwurf begnügt sich mit einer statistischen Saldierung von Kostenvorschau und Ertragsvorschau. Den Zahlen der Ertragsvorschau werden gegenübergestellt die der Kostenvorschau auf Grund der Eigenkalkulation, der Proportionalkostenrechnung sowie der Verbandskalkulation. Daraus ergibt sich eine Vorschau des Gesamterfolges, des Roherfolges, der noch die Zeitkosten enthält, sowie eine Vorschau des Fiktiverfolges, der den Kostenunterschied gegenüber dem Verband einschließt. Die Feststellung des letzteren Erfolges dient dem zwischenbetrieblichen Vergleich, um die Stellung des eigenen Betriebes innerhalb der Branche zu ermitteln und zu überwachen.

Die laufende Stückkostenrechnung besteht im Aufschreiben des tatsächlichen Verbrauches von Material und Lohn und sonstiger Maßkosten auf Arbeitsbegleitkarten, Entnahmescheinen, Lohnzetteln und -listen etc. und hat den Zweck, die Unterlagen für die Nachkalkulation zu schaffen. Die Gemeinkosten werden laufend nur dann zugerechnet, wenn ein Produkt beim Durchlaufen mehrerer Abteilungen mit einem Selbstkostenpreis, der die Abteilungsgemeinkosten einschließt, weiter verrechnet wird. Gewöhnlich jedoch werden die Gemeinkosten, gemäß den in der Abschnittsrechnung ermittelten Prozentsätzen erst in der Stücknachrechnung dem Fertigfabrikate zugeschlagen.

In vorliegenden Betrieben wird infolge des bereits angeführten Normencharakters der Materialverbrauch nicht laufend aufgeschrieben. Eine laufende Aufschreibung findet nur in bezug auf Zubehörteile bei Reparaturarbeiten statt, da hier die Norm wegfällt. Der Aufwand an Arbeitszeit hingegen wird auf der Arbeitsbegleitkarte laufend aufgeschrieben, und zwar nur mengenmäßig. Die Aufschreibung dient einerseits zum Vergleich mit dem Aufwand der Vorschau aus Gründen der Betriebskontrolle; andererseits als mengenmäßige Grundlage für die wertmäßige Lohnanrechnung in der Nachrechnung, (solange der Lohn mengenmäßig progressiv gerechnet wird). Der Gemeinkostenzuschlag erfolgt erst in der Nachrechnung.

Die laufende Stückertragsrechnung und die laufende Stückerfolgsrechnung kommen als Selbstzweck nur selten vor, z. B. in Betrieben mit langfristiger Einzelfertigung, bei denen Teilzwischenrechnungen aufgestellt werden. Bei kurzfristiger Einzelfertigung treten die laufende Ertrags- und Erfolgsrechnung nicht auf. — Das trifft auch für unsere Branche zu.

Die Stückkostennachrechnung ermittelt die pro Leistungseinheit entstandenen Kosten. Sie ermöglicht durch Vergleich mit der Kostenvorschau die Ausführungskontrolle über den Auftrag und gibt Richtlinien für spätere Auftrags-Ausführungen. Gleichzeitig gewährt sie Aufschluß über die Richtigkeit der Preisstellung bei der Hereinnahme des Auftrages. Sie stützt sich in der Regel auf die laufende Kostenaufschreibung von Material und Lohn, während die Gemeinkostenzuschläge den Erfahrungssätzen vergangener Perioden entnommen werden. Die Gemeinkosten werden also selbst bei der Rückschau nicht genau in ihrer tatsächlich bei diesem Stück entstandenen Höhe erfaßt, sondern durch Schätzung auf Grund früherer Perioden. Die Gemeinkosten, die von der Leistungseinheit tatsächlich verursacht werden, können erst nach Ablauf der Rechnungsperiode festgestellt werden. Eine Kostenrückschau unter Anwendung der tatsächlich entstandenen Gemeinkosten wäre erst nach Ablauf der Periode möglich. Gewöhnlich wird aber die Stückkostennachrechnung sofort nach Fertigstellung der Leistungseinheit vorgenommen, was auch in vorliegender Branche der Fall ist. In Betrieben, in denen Material und Lohn oder eines von beiden in fester Beziehung zur Leistungseinheit stehen, wird der tatsächliche Verbrauch nicht auf Grund laufender Aufschreibung, sondern entsprechend der Norm in Anrechnung gebracht.

In den Rolladen- und Jalousiefabriken kann der Materialverbrauch wegen seines Normcharakters auf dem Wege der Rückrechnung erfaßt werden. Die Gemeinkosten werden auf Grund von Erfahrungssätzen früherer Perioden in der Nachkalkulation sowohl auf Lohn wie auf Material zugeschlagen. — Der Lohnverbrauch wird gewöhnlich aus den laufenden Aufschreibungen auf den Arbeitsbegleitkarten in die Nachkalkulation mengenmäßig übernommen. Wertmäßig wird er mit einem Durchschnittslohnsatz umgerechnet. Die Erfassung des mengenmäßigen Lohnverbrauches nach einer Norm ist, solange die Auftragszusammensetzung nicht vereinheitlicht ist, noch großen Ungenauigkeiten ausgesetzt; besonders in den Abteilungen Handschreinerei und Montage. Darum ist zum mindesten für diese Abteilungen an der progressiven Lohnerfassung festzuhalten. — Läge auch der mengenmäßige Lohnverbrauch normmäßig fest, so würde sich eine Nachkalkulation erübrigen, da die Gemeinkosten auf zwei feste Größen Material und Lohn zugeschlagen würden. Die Nachkalkulation müßte dann mit der Vorkalkulation übereinstimmen. Man würde sie nur in den Fällen anstellen, in denen die Auftragszusammensetzung sich nachträglich geändert hat.

Die Stückertragsrückschau wird besonders in solchen Betrieben angestellt, in denen die Preise oder die Ausführung des Auftrages nicht oder nur mit Vorbehalt festgelegt werden. In solchen Fällen ist ein Vergleich zwischen Stückertragsvorschau und Stückertragsnachrechnung von Vorteil. Auch gibt eine Stückertragsrückschau Aufschluß, mit welchem effektiven Realwert der in der Ertragsvorschau angesetzte Nominalertrag eingeht.

Die Stückertragsrückschau soll in diesem Entwurf nur statistisch ausgebildet werden, und zwar durch Vergleich mit den Zahlen der Ertragsvorschau sowie denen der Kostenvorschau und -rückschau. Da bei Auftragserteilung die Ausführung nicht immer festliegt, so besteht häufig ein Unterschied zwischen dem Ertragsvoranschlag und dem tatsächlich erzielten Ertrag. Der sich in der Ertragsrückschau ergebende Unterschied muß in einem parallelen Kostenunterschied seine Begründung haben. Sonst liegt ein Erfolgsunterschied vor.

Die Erfolgsrückschau ist das Ergebnis des Vergleichs der Zahlen der Kostenrückschau und der Ertragsrückschau. Eine Gegenüberstellung von Erfolgsvorschau und Erfolgsrückschau bringt den Unterschied zwischen dem veranschlagten und tatsächlichen Erfolg, das ist wichtig für die Ausführungskontrolle von Aufträgen langfristiger Einzelfertigung.

In unserm Gewerbezweig ist die Erfolgsrückschau in der Statistik organisch verbunden mit den fünf andern Rechnungsarten; Kostenvorschau, Ertragsvorschau, Erfolgsvorschau und Kosten- und Ertragsrückschau pro Leistungseinheit.

II. Die Abschnittsrechnungen.

Abschnittsrechnungen sind alle die Rechnungsarten, deren Ziel im Gegensatz zur Stückrechnung, nicht die Ermittlung von Aufwand, Ertrag und Erfolg für die Leistungseinheit, sondern für einen bestimmten Zeitabschnitt ist. Die Rechnungen können wie bei der Stückrechnung angestellt werden als Vorschau, laufende und Rückschaurechnung. Da die Abschnittsvorschaurechnungen gewöhnlich ihre Unterlagen aus den laufenden und Rückschaurechnungen vergangener Perioden entnehmen, sollen sie hier zum Schluß besprochen werden.

Die laufende Abschnittsaufwandsrechnung ist die Grundlage für die Erfolgsrechnung und liefert der Kalkulation das erforderliche Zahlenmaterial, insbesondere bei der Zuschlagskalkulation den Stoff für die Ver-

rechnung der Gemeinkosten. Die laufende Aufwandrechnung eines Betriebes finden wir gewöhnlich in der Buchhaltung und deren Nebenrechnungen. Während bei der einfachen Buchführung die Aufwandsrechnungen gewöhnlich ganz fehlen, hat man bei der doppelten Buchführung auf den Ausbau dieser Rechnungsarten besonderes Gewicht gelegt. In Betrieben mit komplizierter Fertigung und entsprechender Kostengestaltung werden die Aufwandrechnungen neben der Verbuchung in der Geschäftsbuchhaltung in der Betriebsbuchhaltung noch nach besonderen Gesichtspunkten verarbeitet. Je nach Bedürfnis wird der Aufwand unterteilt und gruppiert nach Kostenarten, Kostenstellen und Kostenträgern. Auf diese Weise ermöglicht sich eine Kontrolle der Kostenartengestaltung, der Betriebsgebarung einzelner Abteilungen und der Rentabilität der einzelnen Fabrikatgruppen. — Bei weit unterteilter und laufend geführter Abschnittsaufwandsrechnung kann auch die Kalkulation ihre Zuschlagsgrundlagen und die Sätze der Zuschläge verfeinern und sich so der tatsächlichen Verbrauchsgestaltung eng anpassen. Ferner kann sie auch alle Schwankungen des Kostengefüges laufend beobachten und da, wo es ihr ratsam erscheint, dieselben in ihrer Preispolitik berücksichtigen.

Auch der vorliegende Entwurf sieht eine eingehende Betriebsbuchhaltung vor. In derselben sollen die in der Geschäftsbuchhaltung auf wenigen Konten enthaltenen Aufwandsarten Material, Lohn und Gemeinkosten den Anforderungen einer eingehenden Betriebskontrolle entsprechen und mit Rücksicht auf die Kalkulation weitgehend unterteilt werden, insbesondere nach Mengen- und Zeitgemeinkosten. Vorgesehen ist auch die Ermöglichung der Aufwandskontrolle nach Kostenarten, Betriebsabteilungen und Fabrikaten.

Die laufende Abschnittsertragsrechnung befaßt sich hauptsächlich mit der Sammlung der Erlöse eines bestimmten Zeitabschnittes. Da die laufende Abschnittsertragsrechnung die Vorbereitung für die Erfolgsrechnung ist, so muß sie außer den Erlösen eines bestimmten Zeitabschnittes für die aus dem Betriebe herausgegangenen Fabrikate noch die nicht umgesetzten Leistungen des Betriebes aufnehmen. Dies geschieht in der Regel zu den in den Aufwandsrechnungen diesen Leistungen bereits angerechneten Kostenwerten. — Der Gesamtumsatz kann in der Buchhaltung detailliert werden nach Fabrikatgruppen, Abnehmerkreisen und Absatzbezirken.

Hier ist der Erlös in der Betriebsbuchhaltung nach Fabrikatgruppen (Holzrolladen, Wellblechladen etc.) aufgeteilt. Das ermöglicht eine ebenfalls nach Fabrikaten getrennte Ausweisung des Erfolges. Die noch nicht verrechneten Leistungen berühren das Erlöskonto nicht. Will man daher einen genauen Ertragsausweis der Periode erhalten, so muß man die noch auf den Fabrikate-Konten vorhandenen Bestände hinzurechnen.

Die laufende Erfolgsrechung ist bestimmt durch die Aufwands- und Ertragsrechnung. Das Monats- resp. Jahres-Gewinn- und Verlustkonto holt seine Einzelerfolge von den Konten, wo Aufwand und Ertrag sich treffen, ferner von denjenigen, auf denen durch Rückrechnung oder durch Verrechnungspreise sich Teilerfolge oder Erfolgsberichtigungen gebildet haben. Diese Detaillierung ist von großer Bedeutung für die Auswertungen der Erfolgsrückschau.

Im vorliegenden Gewerbezweig, in dem verschiedene Fabrikatgattungen hergestellt werden, ist es von besonderem Wert, in der Betriebsbuchhaltung die Rentabilität der Fabrikation getrennt nach Fabrikatgruppen festzustellen. Der innerbetriebliche Erfolg soll auf den Kostenstellen erfaßt werden durch Gegenüberstellung von „Soll"- und „Ist"verbrauch. Durch die Anwendung von festen Verrechnungspreisen für das Eingangsmaterial wird sich die Wirtschaftlichkeit der Einkaufsabteilung ausweisen. Alle diese Erfolge und Erfolgsberichtigungen saldieren zum Gewinn- und Verlustkonto und weisen dort den Gesamt-Betriebs-Erfolg aus. In der Hauptbuchhaltung nimmt das Jahresgewinn- und Verlustkonto außer dem Betriebserfolg noch die

neutralen Erfolge auf, und bringt als Saldo den Gesamt-Unternehmungs-Erfolg.

Die Aufwandsrückschau besteht in der Auswertung der in der laufenden Aufwandsrechnung gewonnenen Ziffern. Diese setzt sie in Beziehung zu denjenigen früherer Perioden des eigenen Betriebes und zu zwischenbetrieblich errechneten Normzahlen.

Die Aufwandsrückschau wird in unserm Falle zweckentsprechend statistisch dem Monatsaufwand früherer Perioden und der Verbandsnorm gegenübergestellt, und zwar in Verhältniszahlen zum Umsatz, (um die Aufwandszahlen auf den richtigen Nenner zu bringen). Ein solcher Vergleich mit der zwischenbetrieblichen Norm ist nur dann möglich, wenn die Aufwandseinteilung aller Betriebe nach denselben Gesichtspunkten erfolgte. Der Vorteil des Vergleichs mit den Normenzahlen besteht für den Einzelbetrieb darin, daß er sich in bezug auf jede Kostenart jede Kostenstelle und jeden Kostenträger die Erfahrungen der übrigen Betriebe, insbesondere der bestgeleiteten, zunutze machen kann. Auch die Aufstellung von Richtkostenplänen für die Betriebsführung der Zukunft kann durch diesen zwischenbetrieblichen Vergleich bedeutend erleichtert und verfeinert werden.

Die Ertragsrückschau ist ebenfalls eine Auswertung der laufenden Ertragsrechnung. Falls letztere den Ertrag nicht schon nach bestimmten Gesichtspunkten gruppiert hat, übernimmt die Rückschau diese Aufgabe. Eine unter dem Gesichtspunkt der Abnehmerkreise detaillierte Rückschau gibt Aufschluß, in welcher Richtung sich die Verkaufsabteilung beispielsweise auf dem Gebiete der Propaganda zu betätigen hat. Die Aufteilung nach Absatzgebieten in der Rückschau zeigt, wo der Konkurrenz wirksamer begegnet werden muß. Die statistische Gliederung der nach Fabrikatgruppen geordneten Erträge gibt Aufschluß über die künftige Auftragszusammensetzung und gestattet die Aufstellung eines Fabrikationsprogramms mit entsprechenden Material- und Personaldispositionen. Außerdem gibt die Ertragsrückschau die Grundlage für die Ertragsvorschaurechnungen ab.

Da in der geplanten Aufstellung des Rechnungswesens eine Ertragsaufteilung nach Fabrikatgruppen für die laufende Ertragsrechnung vorgesehen ist, so hat die Ertragsrückschau die so gruppierten Erträge denen früherer Perioden nur gegenüberzustellen und gibt damit eine Kontrolle über den Wechsel der Auftragszusammensetzung. So wird die Saisonkurve der einzelnen Auftragsarten kenntlich. Abweichungen von dem normalen Verlauf führen zu Nachforschungen nach den Ursachen, die liegen können in der Tätigkeit der Verkaufsabteilung, in Bedarfsverschiebungen, Marktpreisänderungen etc. — Andere Ertragsaufteilungen sind hier grundsätzlich nicht vorgesehen wegen ihrer relativen Bedeutungslosigkeit; sie können jedoch als Gelegenheitsrechnungen angestellt werden.

Die Abschnittserfolgsrückschau ist als Auswertung der laufenden Erfolgsrechnung der organische Abschluß des betrieblichen Rechnungswesens. Durch einen statistischen Vergleich mit den Erfolgen früherer Monate resp. mit denen gleicher Monate früherer Jahre entsteht eine Uebersicht über die Rentabilitätsentwicklung. Die Zahlen der Erfolgsrückschau vervollständigen die in der Aufwands- und Ertragsrückschau gewonnene Beurteilung über die Betriebsentwicklung. In manchen Betrieben bildet die Erfolgsrückschau die Grundlage zur Tantiemenberechnung; sie liefert ferner das Material für die Erfolgsprognose und den Finanzplan. — Die Aufteilung des Gesamterfolges in Teilerfolge richtet sich nach den bestimmten Zielen, die man bei dieser Kontrolle bezweckt.

Die Erfolgsrückschau soll in unserm Entwurf bis auf die Kontrolle der Teilerfolge und Erfolgsberichtigungen ausgedehnt werden, so wie die laufende Abschnittsrechnung sie vorbereitet hat. Im statistischen Vergleich werden die Teilerfolge, wie sie sich beim Einkauf, beim Verbrauch der ein-

zelnen Materialarten als Aufwandsersparnis der einzelnen Kostenstellen, wie beim Verkauf der einzelnen Fabrikate ergeben haben, denen früherer Perioden gegenübergestellt, um daraus laufend die Wirtschaftlichkeit zu beobachten.

Die Aufwandsvorschau sucht den wahrscheinlichen Aufwand zukünftiger Rechnungsperioden so genau wie möglich abzuschätzen. Sie stützt sich dabei auf die Ergebnisse der Aufwandsnachrechnung früherer Perioden. Die Aufwandsvorschau wird um so genauer, je detaillierter die Aufwandsarten abgeschätzt werden. Anzuknüpfen hat die Aufwandsvorschau an die Ertragsvorschau, denn die Höhe und die Art des Aufwandes hängt von Umfang und Zusammensetzung der Aufträge ab. Die Aufwandsvorschau dient der Anleitung der Einkaufsabteilung, der Personal- und Finanzdisposition. Von besonderer Wichtigkeit ist die Aufwandsvorschau in ihrer Eigenschaft als Richtkostenplan, der als vorläufige Betriebskontrolle dient.

In dieser Arbeit soll ein Materialbeschaffungsplan, und zwar mengen- und wertmäßig, ein Arbeiterbedarfsplan und ein Richtkostenplan ausgearbeitet werden. Im Richtkostenplan sind sämtliche Mengenkosten in Prozentsätzen zum Umsatz, die Zeitkosten (wegen ihrer Abhängigkeit vom Beschäftigungsgrad) in absoluter Höhe festzulegen. Das wertmäßige Endergebnis des Richtkostenplanes soll zur Aufstellung eines Finanzplanes verwandt werden.

Die Ertragsvorschau beantwortet die Frage nach dem wahrscheinlichen Ertrag zukünftiger Perioden. Sie dient als Richtlinie für die Tätigkeit der Verkaufsabteilung, ferner dient sie als Ausgangspunkt für die Aufwandsvorschau und die Aufstellung von Finanzplänen.

In vorliegendem Entwurf ist ein nach Fabrikanten unterteilter Verkaufsplan vorgesehen. Diese Unterteilung ist notwendig für die Aufwandsvorschau, und zwar sowohl für den Beschaffungsplan, wie auch für die Aufstellung des Richtkostenplanes. Gleichzeitig soll dieser Plan als Unterlage für die Verkaufskontrolle dienen. Aus den Ergebnissen von Aufwandsplan und Verkaufsplan ist ein Finanzplan aufzustellen.

Die Erfolgsvorschau hat die Ermittlung des künftigen Reinerfolges zum Ziel. Als Gelegenheitsrechnung kommt sie vor bei der Bewertung ganzer Unternehmungen bezw. von Anteilen der Unternehmungen.

Für die Rolladen -und Jalousiebranche wird vorgeschlagen, eine Erfolgsprognose unter dem besonderen Gesichtspunkt des Beschäftigungsgrades vorzunehmen. Stützen muß sie sich auf die Aufwandsvorschau, von deren Zeitkosten der Erfolg der zukünftigen Periode je nach der Höhe des Beschäftigungsgrades mehr oder minder stark beeinflußt wird. Die in der Erfolgsprognose gewonnene Erkenntnis führt zu entsprechender Verkaufspolitik. Wichtig ist es unter Umständen, diese Erfolgsprognose nach Fabrikaten getrennt anzustellen, um dadurch Anleitung für den Ausbau bezw. Abbau bestimmter Fabrikationen und Fabrikationsanlagen zu bekommen.

Das Ergebnis dieser Untersuchung soll nachstehend noch einmal wie folgt zusammengefaßt werden:

Systematischer Grundriß nach Geldmacher. (Schaubild S. 14)	Vorgesehen im Entwurf der vorliegenden Arbeit. (Schaubild S. 22)
A. Stückrechnungen	
I. Stückvorrechnungen	
Stückkostenvorrechnung	Vorkalkulation, Verbands- und Musterkalkulation, Werkstattkalkulation
Stückertragsvorrechnung	Offertkalkulation
Stückerfolgsvorrechnung	Statistische Gegenüberstellung von Aufwand und Ertrag
II. Laufende Stückrechnung	
Lfd. Stückkostenrechnung	Arbeitsbegleitkarten
Lfd. Stückertragsrechnung	— —
Lfd. Stückerfolgsrechnung	— —
III. Stücknachrechnungen	
Stückkostennachrechnung	Nachkalkulation, Statistik
Stückertragsnachrechnung	Statistik
Stückerfolgsnachrechnung	Statistik
B. Abschnittsrechnungen	
I. Lfd. Abschnittsrechnung	
Lfd. Aufwandsrechnung	Hauptbuchh. Kontenrahmen Kl. II Betriebsbuchh. „ Klasse III, IV, V, VI, VII, VIII
Lfd. Ertragsrechnung	Hauptbuchh. Kontenrahmen Kto. 900 Betriebsbuchh. Kontenrahmen Konto 910/919
Lfd. Erfolgsrechnung	Hauptbuchh. G. u. V.-Konto 099 Betriebsbuchh. Konto 40, 50, 70, 90, 93, 99
II. Abschnittsrückschaurechng.	
Aufwandsrückschaurechng.	Statistische Auswertung
Ertragsrückschaurechng.	Statistische Auswertung
Erfolgsrückschaurechnung	Statistische Auswertung
III. Abschnittsvorrechng.	
Aufwandsvorrechnung	Richtkostenplan, Material- und Arbeiterbeschaffungsplan
Ertragsvorrechnung	Verkaufsplan, Finanzplan
Erfolgsvorrechnung	Rentabilitätsprognose.

Die nächste Aufgabe des Entwurfes besteht nun in der Festlegung der Verfahren, die bei den einzelnen Rechnungsarten zur Anwendung kommen sollen.

Rechnungsarten des Entwurfs.

		Verbrauchs-Rechg.	Ertrags-Rechnung	Erfolgs-Rechnung
Leistungseinheit	Vorschau	Vorkalkulation Verbandskalkulation Werkstattkalkulation	Offertkalkulation — Statistische Gegenüberstellung —	
	Lfd. Rechg.	Arbeitsbegleitkarten	—	—
	Rückschau	Nachkalkulation	—	—
		— Statistische Gegenüberstellung —		
Zeitabschnitt	Vorschau	Material-Beschaffungsplan Lohnaufwandsplan Richtkostenplan	Verkaufsplan — Finanzplan —	Rentabilitätsprognose
	Lfd. Rechg.	Geschäfts-Buchhaltung Betriebs-Buchhaltung	Geschäfts-Buchhaltung Betriebs-Buchhaltung	Monats-Gew.- u. Verl.-Kto. Jahres-Gew. u. Verl.-Kto.
	Rückschau	— Statistische Auswertung der lfd. Rechnung —		

C. Auswahl der geeigneten Rechnungsverfahren.

I. Für die Stückrechnungen.

Wir unterscheiden in bezug auf die Erfassung der Kosten die progressive und retrograde Methode, in bezug auf die Verrechnung der Kosten die Divisions- und die Zuschlagskalkulation mit ihren Unterarten. Treffen wir zunächst die Auswahl in der Methode der Verrechnung der Kosten.

1. Verfahren der Kostenverrechnung.

Beide genannten Verfahren, Divisions- und Zuschlagskalkulation, kommen in der Branche zur Anwendung.

Die Divisionskalkulation ist diejenige Methode, in der der Gesamtaufwand durch die Summe der Leistungseinheiten dividiert wird, um dadurch die Kosten pro Leistungseinheit festzustellen. Für die Divisionskalkulation an sich ist es gleichgültig, ob der Aufwand nach Kostenarten differenziert ist. Aus preispolitischen Gründen ist jedoch eine Aufteilung der Kosten in zeit- und mengenabhängige auch hier anzuraten. Dient die Divisionskalkulation der wirtschaftlichen Ueberwachung und Regelung des Kostenflusses, so muß sie „in feingliedriger Aufteilung die Entwicklung aller Kostenarten und Kostengruppen verfolgen“ [1]).

Divisionskalkulation haben wir in der Rolladen- und Jalousiebranche für die serienweise hergestellten Materialfabrikate. (Es handelt sich um die Verarbeitung von Rohholz zu Stäben, die Herstellung von Verschlüssen etc.) Die Summe der bei dieser Produktion auf die Einzelleistungen umzulegenden Gesamtkosten wird im Entwurf in einem Zuschlagsverfahren gewonnen. Der Grund dafür liegt darin, daß einzelne Kostenarten (so z. B. sämtliche Verwaltungskosten) außer von den Divisionskalkulations-Produkten von Zuschlagskalkulations-Produkten verursacht werden. In manchen Fällen durchlaufen beide Produkte ein und dieselbe Abteilung. Die Gemeinkosten müssen darum nach ihrer Beanspruchung auf Materialfabrikate und Fertigfabrikate verteilt werden. Jedoch sollen auf die serienweise hergestellten Materialfabrikate nur die Mengengemeinkosten angerechnet werden. Der so errechnete Gemeinkostenanteil wird mit den Maßkosten vereint und durch die Zahl der Leistungseinheiten (Meterzahl der Stäbe etc.) dividiert.

Sind in einem Betriebe die erstellten Fabrikate nicht vollständig einheitlich, weisen jedoch die verschiedenen Leistungen einen „hohen Grad innerer Verwandtschaft“ [2]) oder wie bei Kuppelprodukten einen „zwangsläufig gemeinsamen Entfall“ [2]) auf, so findet trotzdem Divisionskalkulation Anwendung. Die verschiedenen Produkte müssen nur durch Aequivalenzziffern auf einen gemeinsamen Nenner gebracht werden.

Im vorliegenden Industriezweig haben wir ein derartiges Verfahren anzuwenden für diejenigen Materialfabrikate, die serienweise in verschiedenen Größen angefertigt werden, z. B. Gurtscheiben, Gurtwickler etc. Als Beispiel sei die Errechnung der Aequivalenzziffern der Gurtscheiben angeführt.

Bei Gurtscheiben liegt der Unterschied nur in der Größe, der Kostenunterschied lediglich im Materialmehrverbrauch, die übrigen Kostenfaktoren sind größenunabhängig.

---

[1]) Vgl. Geldmacher, Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, S. 390.

[2]) Vgl. Geldmacher, Wirtschaftskunde II. Band, 4. Heft Betriebswirtschaftslehre. Verlag Teubner, Leipzig 1924, S. 8.

Größe	I	II
Material	10.—	12.86
Zuschlag 5%	0.50	0.64
Lohn	3.15	3.15
Zuschlag 44%	1.35	1.35
	15.—	18.—
Demnach Acquivalenz-ziffer:	1	1,2

Die Gesamtkosten beider Serien sollen Mk. 35.— betragen, erstellt werden 100 Stück Gurtscheiben der Größe I und 50 Stück der Größe II. Es ergibt sich folgende Rechnung:

Gr.	Stck.	Aequivalenz-ziffer	fikt. Rechn. Einheit	Gesamt-kosten	Kosten je Stück
I	100	1	100	21,875	0,22
II	50	1,2	60	13,125	0,26
			160	35,000 = 0,21875 je fiktive Rechnungseinheit.	

Die Gesamtkosten von Mk. 35.— werden durch die Zahl der fiktiven Rechnungseinheiten dividiert, und das Ergebnis (0,21875) mit der Zahl der fiktiven Rechnungseinheiten einer jeden Serie multipliziert. Das Produkt sind die Gesamtkosten einer jeden Serie. Die Division der Serien-Gesamtkosten durch die Stückzahl ergeben dann die Kosten jedes einzelnen Stückes der Serie. Zum gleichen Ergebnis kommt man, wenn man 0,21875 mit der Aequivalenzziffer jeder Serie multipliziert [1]).

Neben der Divisionskalkulation für die serienweise Materialfabrikation findet für die Fertigfabrikate, die in Wechselfertigung hergestellt werden, die Zuschlagskalkulation Anwendung.

Bei der Zuschlagskalkulation ist „zu unterscheiden zwischen den Kosten, die dem Kalkulationsobjekt unmittelbar angemessen werden können (Maßkosten) und solchen Kosten, deren Entfall auf das Einzelobjekt nicht unmittelbar gemessen werden kann und deren Summe darum nach irgendeinem geeigneten Maßstab verteilt werden muß“ [2]). „Die verteilungsbedürftigen Kosten heißen Zuschlagskosten“ [3]). Die einfache Zuschlagsmethode „besteht darin, daß man sämtliche verteilungsbedürftige Kosten nach einer Grundlage in einem Satz zuschlägt (kumulative Zuschlagsmethode)“ [2]). Die einheitliche Grundlage kann sein, entweder die Materialmaßkosten, die Lohnmaßkosten oder die Summe der Maßkosten, das Gewicht, die Größe oder sonst irgendeine andere geeignete Beziehungsgrundlage. — Eine Verfeinerung der Zuschlagskalkulation besteht darin, „die Gesamtheit der Zuschlagskosten in Gruppen zu gliedern, die nach ihrer Verwandschaft zu unterschiedlichen Aufteilungsgrößen gebildet werden (elektive Zuschlagsmethode)“ [2]). Eine zweite Verfeinerung „besteht darin, daß die Gesamtheit der verteilungsbedürftigen Kosten nach Arbeitsbezirken gegliedert werden (Abteilungskalkulation)“ [2]).

Untersuchen wir nun, welche der Zuschlagskalkulationen am geeignetsten für den Betrieb erscheinen.

Daß die Verrechnung der Gemeinkosten auf den Materialwert ein völlig unrichtiges Ergebnis zeitigt, ergibt folgendes Beispiel:

Der Gesamtmonats-Materialverbrauch beträgt Mk. 14207.—
Die Gesamtmonats-Gemeinkosten betragen Mk. 14528.—

[1]) Vgl. Geldmacher, Wirtschaftskunde, S. 9.
[2]) Vgl. Geldmacher, Wirtschaftskunde, S. 9, 10, 11, 12.
[3]) Vgl. Geldmacher, Handwörterbuch der Betriebswirtschaft, S. 393.

(vgl. Form. 19). Das ergäbe einen Kumulativzuschlag von ca. 100%. Die Kalkulation von 3 Aufträgen würde dementsprechend wie folgt aufzustellen sein:

Auftrag-Nr.	I	II	III
Holzrolladen aus:	Südd. Kiefer	Poln. Kiefer	Eiche
Material	21,10	23,45	39,45
Zuschlag 100%	21,10	23,45	39,45
Lohn	10,41	10,41	10,41
	52,61	57,31	89,31

Die drei Aufträge unterscheiden sich lediglich durch den Wert des verwandten Materials, in der Ausführung unterscheiden sie sich nicht; daher verursachen sie alle drei die gleichen Lohn- und Gemeinkosten. Infolge des Kumulativzuschlages auf Material wird die Steigerung des Materialwertes unrichtigerweise auch auf die absolute Höhe der Gemeinkosten übertragen. Der Materialwert schaltet daher als Zuschlagsgrundlage aus.

Auch der mengenmäßige Materialverbrauch ist keine geeignete Zuschlagsgrundlage, da es auch Aufträge gleicher Materialmenge gibt, die verschieden hohe Gemeinkosten verursachen infolge ihrer Verschiedenheit der Ausführung, z. B. Rolladen mit festen Ketten gegenüber komplizierten Sehrankrolladen.

Auch ein kumulativer Lohnzuschlag ist nicht anwendbar. Der produktive Lohnverbrauch des Monats beträgt Mk. 5010, die gesamten Monats-Gemeinkosten betragen Mk. 14528.— (Formular Nr. 19). Das entspricht einem Kumulativzuschlag von ca. 300%. Die verschiedenen Abteilungen verursachen jedoch verschieden hohe Gemeinkosten, beispielsweise die Maschinenschreinerei weit höhere als der Zusammenbau, schon wegen der höheren Abschreibung und Verzinsung in ersterer Abteilung. Diese Unterschiedlichkeit der Gemeinkosten der einzelnen Abteilungen wäre gleichgültig, wenn alle Leistungseinheiten die Abteilungen in der gleichen Weise beanspruchten. Ein Fabrikat, das vornehmlich in der Maschinenschreinerei erzeugt wird, verursacht relativ geringe Löhne, dahingegen infolge Amortisation und Verzinsung des Maschinenmaterials sehr hohe Gemeinkosten, während ein Erzeugnis der Handschreinerei fast keine Gemeinkosten, dagegen um so höhere Maßlohnkosten verursacht. Der aus den geringen Gemeinkosten der Handschreinerei und den hohen Gemeinkosten der Maschinenschreinerei errechnete Durchschnitt würde demgemäß den Handschreinerei-Erzeugnissen einen zu hohen, den Maschinenschreinerei-Erzeugnissen einen zu geringen Zuschlag bringen.

Ein Zuschlag auf die gesamten Maßkosten würde beide Zuschlagsfehler vereinen, wenn auch Fehlerkompensationen möglich sind. Es bleibt immerhin eine recht zufällige Grundlage. Jedoch wäre eine solche Methode bei kleineren Betrieben ohne ausgebautes Rechnungswesen immerhin ohne zu schlimme Folgen anwendbar. Auch die andern Zuschlagsgrundlagen wie Gewicht, Quadratmeterzahl etc. sind als einheitliche Zuschlagsgrundlagen nicht geeignet, da sie zu den Gemeinkosten beim Einzelprodukt kein festes, sondern ein von Auftrag zu Auftrag variierendes Wertverhältnis aufweisen. Ein einheitlicher Zuschlag wäre nur dann möglich, wenn das Wertverhältnis zwischen Zuschlagsgrundlage und Zuschlagskosten bei allen Aufträgen das gleiche wäre. Da ein solches einheitliches Wertverhältnis jedoch nicht vorliegt, so ist es nötig, die Zuschlagsmethode zu verfeinern. Es ist erforderlich, die Gemeinkosten so zu ordnen, daß man sie jeweils der Zuschlagsgrundlage zuteilen kann, die ihre Entstehung verursacht und ihre Höhe bestimmt.

Als Zuschlagsgrundlagen sind gegeben: Material, Lohn und „Kosten bis dahin“.

Materialabhängig sind sämtliche Lagerkosten. Doch dürfen die materialabhängigen Kosten nicht in einem Zuschlag dem Material zugeschlagen werden, weil die Gemeinkostenverursachung der einzelnen Materialsorten verschieden ist. Die Beschlagteile verursachen beispielsweise infolge ihrer Hochwertigkeit, andererseits ihrer geringen Raumbeanspruchung wegen weit

geringere Gemeinkosten als die andern Materialien Eisen und Holz. Aus diesem Grunde sind die drei Hauptmaterialgruppen in Uebereinstimmung mit der örtlichen Lagertrennung mit verschiedenen Zuschlägen zu versehen.

Alle die Kosten, die in den produktiven Abteilungen entstehen, sind am richtigsten den produktiven Löhnen zuzumessen. Da die Gemeinkosten in den einzelnen Abteilungen verschieden hoch sind, so ist es zweckmäßig, die Kostenarten erst auf die Abteilungen zu verteilen und dann ihr prozentuales Wertverhältnis zu den Abteilungslöhnen zu errechnen.

Für die Gemeinkosten derjenigen Abteilungen, in denen keine produktiven Löhne entstehen, muß eine andere Zuschlagsgrundlage gesucht werden. Die Fuhrparkskosten werden mittelbar auf die produktiven Löhne verrechnet dadurch, daß sie wie die Kostenarten erst auf die verursachenden produktiven Abteilungen umgelegt werden. Die Einkaufsabteilungskosten sollen dem Einkaufsmaterial zugerechnet werden und kommen so als Maßkosten in Kalkulation. Die Kosten der Verwaltungsabteilungen, des Versandes und des Verkaufs lassen sich nur mit Zwang auf Läger oder produktive Kostenstellen umlegen; sie sollen daher vielmehr auf die Summe der für die Aufträge „bis dahin" entfallenen Kosten zugeschlagen werden, nach einem Schlüssel, der sich errechnet aus ihrem Verhältnis zur Gesamtheit der übrigen Kosten in der Abschnittsrechnung.

Bei den Zuschlagskosten soll als weitere Verfeinerung eine Trennung vorgenommen werden nach mengen- und zeitabhängigen Kosten. Erstere verändern sich proportional zur ihrer Beziehungsgrundlage; letztere werden wohl größtenteils in Verbindung mit den Kosten der Beziehungsgrundlage vom Betriebe verursacht, ändern sich jedoch in ihrer Höhe entweder garnicht oder nur gering mit ihnen.

Aus Vorstehendem ergibt sich, daß im Entwurf beim Aufbau der Stückrechnungen folgende Rechnungsverfahren in Anwendung kommen müssen:

1. die einfache Divisionskalkulation,
2. Die Divisionskalkulation mit Aequivalenzziffern und
3. die elektive Abteilungszuschlagskalkulation unter Trennung von Mengen- und Zeitgemeinkosten.

2. Verfahren der Kostenerfassung.

In der Erfassung der Kosten unterscheiden wir zwei Methoden, die progressive und die retrograde. Werden die Kosten laufend aufgeschrieben, so haben wir die progressive Erfassung, schließen wir vom fertigen Erzeugnis auf die Höhe der entstandenen Kosten, so liegt die retrograde Methode vor. Bei der progressiven Methode erfassen wir den „Ist"-Verbrauch, bei der retrograden Methode den „Soll"-Verbrauch.

Bei der Divisionskalkulation unserer Branche erfolgt die Kostenerfassung progressiv. Soweit wir es im Betriebe mit der Zuschlagskalkulation zu tun haben, ist zu untersuchen, ob die retrograde oder die progressive Methode in Anwendung kommen soll. Zu unterscheiden ist bei der Kostenerfassung noch die mengenmäßige und die wertmäßige Erfassung. Es kann der Fall sein, daß der mengenmäßige Verbrauch progressiv, der wertmäßige aber retrograd erfolgt.

In der Kalkulation des vorliegenden Gewerbezweiges erfolgt die Materialerfassung sowohl mengen- wie wertmäßig retrograd, da der Verbrauch vom fertigen Stück normenmäßig ermittelt wird. Daher ist eine laufende Verbrauchsaufschreibung nicht nötig, andererseits ist sie auch wegen der großen Anzahl kleinerer Aufträge nur schwer möglich.

Die normenbestimmenden technischen Faktoren für den Materialverbrauch wie Quadratmeter, Stückzahl, Höhe und Breite der Fabrikate sollen später in einer Tabelle dargestellt werden (siehe Seite 32).

Eine progressive Erfassung des Materialverbrauchs erfolgt innerhalb der Zuschlagskalkulation nur für Zubehörteile und bei Reparaturen, da hier die normenmäßigen Rückschlüsse unmöglich sind.

Der Lohnverbrauch wird mengenmäßig (Lohnzeit) progressiv durch laufende Aufschreibungen auf den Arbeitsbegleitkarten der Einzelaufträge erfaßt. Die Lohnzeiten werden mit einem Durchschnittslohnsatz multipliziert. (Der für den Auftrag errechnete „Soll"-Lohn braucht sich nicht mit dem verausgabten „Ist"-Lohn zu decken.) Wertmäßig wird der Lohn also retrograd errechnet.

Wenn die beabsichtigte Normalisierung durchgeführt ist, so läßt sich der Lohn auch mengenmäßig retrograd errechnen mit Ausnahme bei den beiden Abteilungen Handschreinerei und Montage, deren Lohnanteil von Auftrag zu Auftrag wechselt.

Die in der Kalkulation angewandten Zuschlagsschlüssel stammen aus der Abschnittsrechnung, daher kann man von progressiver oder retrograder Erfassung der Gemeinkosten eigentlich nur in der Abschnittsrechnung sprechen.

II. Verfahren bei der Abschnittsrechnung.

1. Verfahren der Aufwandsverrechnung.

Die Verrechnung des Aufwandes von Kostenarten auf Kostenstellen und Kostenträger richtet sich außer nach den für die Kontrolle der Betriebsgebarung maßgebenden Gründen nach den Anforderungen der Kalkulation. Wir haben die Gesichtspunkte bereits bei der Stückrechnung erörtert.

2. Verfahren der Aufwandserfassung.

Die Aufwandserfassung kann erfolgen durch laufende progressive Aufschreibungen, durch Inventur, Rückrechnung und durch Abschreibung, Zwölftelung und Rückstellung[1]).

Der Materialverbrauch wird am Ende des Rechnungsabschnittes durch Inventur errechnet. Eine laufende Aufschreibung ist schwer durchführbar wegen der großen Anzahl der Aufträge und der freien Zugänglichkeit der Läger von den produktiven Abteilungen her. Eine monatliche Inventur läßt sich unschwer und mit geringem Zeitaufwand durchführen, da die Bestandsminderungen der einzelnen Materialsorten durch übersichtliche Anordnung in den Lagerfächern leicht feststellbar sind. Zur Kontrolle wird der Materialverbrauch (wie in der Stückrechnung) von der Summe der Fabrikate normenmäßig rückgerechnet, sodaß der Sollverbrauch den Istverbrauch kontrolliert. Nur bei Reparaturen und Materialfabrikaten sowie für die Zubehörteile der Fertigfabrikate tritt an Stelle der Rückrechnung die laufende Aufschreibung. Dieser Ist-Verbrauch wird zusammen mit dem Sollverbrauch der Rückrechnung dem Inventur-Verbrauch gegenübergestellt.

Der Aufwand an Lohn soll wert- und mengenmäßig durch laufende Aufschreibungen erfaßt und auf die Abteilungen geführt werden, wo er sich mit dem vom Fabrikat her rückgerechneten Soll-Lohn trifft. Diese Rückrechnung ist, solange keine Normung durchgeführt ist, nur wertmäßig, da der mengenmäßige Verbrauch (aus der Stückrechnung) bis zum Fabrikat progressiv verrechnet wird.

Die Gemeinkostenarten werden ebenfalls progressiv errechnet und zur Kontrolle mit den von den Fabrikatekonten rückgerechneten Sollgemeinkosten gegenübergestellt.

Eine Ausnahme bilden die Abschreibungen, Versicherungen, Zinsen und Steuern, die durch Zwölftelung, die Gefahrenrückstellungen und die großen Reparaturen, die durch Rückstellung erfaßt werden. Der gezwölftelte Jahresabschreibungsbetrag selbst stellt die Erfassung der Anlagen- und Maschinenabnutzung dar, wie er sich aus der Lebensdauerschätzung der Anlagen ergibt.

[1]) Vgl. Einheitsbuchführung für Webereien, S. 8.

D. Der Aufbau der Stückrechnungen.

I. Die Stückvorrechnungen.

Wie bereits ausgeführt wurde, kommen in unserer Branche folgende Vorrechnungen zur Anwendung:

Als Kostenvorrechnungen:

a) Die Vorkalkulation mit dem Zwecke, die Preisuntergrenze zu ermitteln (auf Grund früherer Nachrechnungen).

b) Die Verbands- und Musterkalkulation als Selbstkostennorm und mit dem Zwecke des zwischenbetrieblichen Vergleichs.

c) Die Werkstattzeitvorrechnung, die die Personaldisposition regelt und der Kontrolle der Betriebsgebarung dient.

Als Ertragsvorrechnung:

Die Offertkalkulation, auf Grund welcher der Kunde den Auftrag erteilt.

Die Erfolgsvorschau; die sich durch statistische Gegenüberstellung von Kosten- und Ertragsvorschau ergibt.

1. Die Kostenvorrechnungen.

a) Die Vorkalkulation:

Die Vorkalkulation vereinigt die Ergebnisse der später zu besprechenden Musterkalkulation bezw. der Verbandskalkulation entsprechend der Zusammensetzung des Auftrages. In dem angeführten Beispiel (Formular-Nr. 1) setzt sich der Auftrag aus folgenden Positionen zusammen, Panzer, Beschlag, Anstrich, Montage und Zubehör wie Laufnuten, Gurtroller, Verschlüsse. Diese Einteilung in Positionen ist notwendig infolge der Unterschiedlichkeit der Ansprüche der Kundschaft. So beziehen Bauschreinereien die Rolladen oft ohne Montage und Anstrich; bei vorhandenen Anlagen sind oft nur neue Panzer notwendig, oder der Auftraggeber verzichtet auf die Zubehörteile. Andererseits verlangt der Kunde häufig noch Sonderanlagen (z. B. elektrische Aufzüge).

In der Musterkalkulation bezw. in der Verbandskalkulation finden sich die Grundpreise für diese Positionen, z. B. für den Panzer je Quadratmeter, für Gurtroller je Stück, für Laufnuten je laufendes Meter usf. Diese Grundpreise werden entsprechend der Auftragsgröße umgerechnet, z. B. 4 qm Panzer a Mk. 9,65 = Mk. 38,60 usf.

Die Auflösung der Gesamtkosten in diese auswechselbaren und ergänzbaren Kostenbestandteile ist auch wesentlich, wenn die Offertkalkulationen nachträglich geändert werden.

Es handelt sich also in der Vorkalkulation nur um die Uebernahme von Kostengruppen, die wir in der Muster- resp. Verbandskalkulation finden.

b) Die Verbands- und Musterkalkulation.

Da Verbands- und Musterkalkulation gleichmäßig aufgebaut sind, so sind beide Kalkulationen auf einem Formular (Nr. 3) vereinigt, und zwar die Verbandskalkulation in schwarzen Ziffern und die Musterkalkulation in roten Ziffern zum Vergleich nebeneinander gestellt, sodaß bei jedem Kostenelement die Abweichung der Betriebsnorm von der Verbandsnorm ausgewiesen wird. Die Vor- und Nachteile der eigenen Kostengestaltung treten daher augenfällig in die Erscheinung. Dabei ist es wesentlich, daß hier nicht nur die Kostengruppen, sondern auch die Kostenelemente zum Vergleich gestellt sind; denn eine Abweichung bei einem Kostenelement kann durch eine entgegengesetzte Abweichung bei einem andern kompensiert werden, dergestalt, daß die Gesamtkostengruppe keine oder keine wesentliche Abweichung aufweist. Wir sehen hieran, daß ein Vergleich, der sich nur auf die Kostengruppen erstreckt, die Fehler und Rationalisierungsmöglichkeiten des Betriebes nicht klar herausstellt.

Bei den festgestellten Kompensationen ist zu untersuchen, ob sie in der technischen Natur des Betriebes unabänderlich begründet sind, oder ob hier die Möglichkeit einer Rationalisierung vorliegt. Es ist z. B. möglich, daß unökonomische Arbeit einer Abteilung durch dauernden Fleiß der Nachbarabteilung verdeckt wird. Zeigt der Vergleich in einer Abteilung zu hohe Lohnkosten, und wird festgestellt, daß die Arbeitszeiten dieser Abteilung durchaus günstig sind, so liegt eine unökonomische Arbeitereinteilung vor (zuviel Facharbeiter anstatt Hilfsarbeiter, zuviel alte gegenüber jugendlichen Arbeitern etc.) Unabänderlich sind solche Lohnunterschiede, die auf die örtlichen Lohntarife zurückzuführen sind. Hier liegt die Möglichkeit einer Verbesserung der Betriebsgebarung nicht vor, sondern ein Standortsproblem.

Wir haben also gesehen, welche Bedeutung das Vorhandensein einer eigenen Musterkalkulation neben der Verbandskalkulation sowohl für die Preisstellung wie für die Kontrolle der Betriebsgebarung besitzt.

Die Musterkalkulation nimmt für die einzelnen Positionen (Panzer, Anstrich, Montage etc.), ihre Zahlen aus dem Durchschnitt der Nachkalkulationen, die Verbandskalkulation aus dem Durchschnitt der Durchschnittsnachkalkulation der einzelnen Betriebe. Die Verbandskalkulation sowie die Musterkalkulation sind wie die Nachkalkulationen elektive Abteilungszuschlagskalkulationen.

Die Kosten sind in Maßkosten, Mengen- und Zeitzuschlagskosten eingeteilt. Die Verbandskalkulation hat im Gegensatz zur Musterkalkulation die gleichen Zuschlagsprozentsätze, da in den Betrieben die Trennung dieser Abteilungen nicht einheitlich ist, und schlägt die Generalunkosten in einer Summe zu.

Die Maßkosten bestehen aus dem mengenmäßig festliegenden Materialverbrauch umgewertet mit Verbands- bezw. eigenen Verrechnungspreisen und dem mengenmäßigen Durchschnitt des Lohnverbrauches umgerechnet mit Durchschnittslohnsätzen (bei der Verbandskalkulation mit zwischenbetrieblichem Durchschnitt, bei der Musterkalkulation dem eigenen Durchschnittssatz). Zu beiden Maßkostengruppen kommen elektive Zuschläge.

Die Aufteilung der Zuschlagskosten in Zeit- und Mengenkosten ist notwendig, um für den zwischenbetrieblichen Vergleich den Einfluß des unterschiedlichen Beschäftigungsgrades auszuschalten. Maß- und mengenabhängige Gemeinkosten sind unabhängig vom Beschäftigungsgrad vergleichbar, zeitabhängige nur bei gleichem Beschäftigungsgrad bzw. bei Eliminierung des Unterschiedes.

Der Vordruck für die Verbandskalkulation gestattet die getrennte Addition von Maß-, Mengen und Zeitkosten. Die Addition der beiden ersten Spalten ergibt den Proportionalpreis, der aus Gründen der Preispolitik, sowie des zwischenbetrieblichen Vergleiches besondere Hervorhebung verdient. In Betrieben, die keine eigene Musterkalkulation aufstellen, wird die Verbandskalkulation zur Schätzung der eigenen Selbstkosten verwandt.

c) Werkstatt-Zeitvorrechnung. (Formular Nr. 2)

Während die vorher aufgeführten Kostenvorrechnungen wertmäßig aufgezogen waren, beschränkt sich die Werkstattzeitvorrechnung auf die mengenmäßige Erfassung der für die Auftragsdurchführung erforderlichen Arbeitszeiten. Ihr erster Zweck ist die arbeitsregelnde Personaldisposition, ferner dient sie dadurch der Beobachtung der Betriebsgebarung, daß die geplanten Zeiten später mit den Zeiten der laufenden Arbeitsbegleitkarte verglichen und ausgewertet werden.

Sie umfaßt alle für den Auftrag notwendigen Arbeiten, vom Zuschneiden der Stäbe bis zur Montage des Fertigfabrikates. Die eingesetzten Planzeiten sind früheren Aufschreibungen und besonders kontrollierten Testarbeiten entnommen.

Die Werkstattkalkulation muß auf die zeitmäßige Verrechnung verzichten, da eine Kontrolle durch die Nachkalkulation doch nicht möglich ist, weil die Nachkalkulation nicht mit den tatsächlichen, sondern nur mit Durchschnittslohnsätzen rechnet. Eine unmittelbare Kontrolle der Arbeiterzusam-

mensetzung, die sich auch auf die Arbeitszeiten auswirkt, ist dadurch nicht gegeben.

Der sich bei dem Vergleich von Soll- und Ist-Arbeitszeit herausstellende Unterschied kann daher in bezug auf seine Wirtschaftlichkeit erst nach Untersuchung der für die Zeiten verausgabten Lohnsätze restlos beurteilt werden.

2. Die Offertkalkulation. (Formular Nr. 4).

Die Offertkalkulation dient der Preisstellung und der Ertragsvorschau, wenn der Auftrag auf Grund der Offerte erteilt wird. Sie setzt die Teilposition des Auftrages genau wie die Vorkalkulation zusammen und zwar mit den Preisen der einzelnen Positionen der Preisliste. (Die Preisliste ist vom Verband auf Grund der Kosten der Verbandskalkulation unter Zuschlag von 5% aufgestellt, siehe z. B. Pos. 12, 1 qm Panzer Mk. 10,30 + 5% Gewinn = Mk. 0,51 = 10,81). In besonderen Fällen geht die Offertkalkulation unter die Listenpreise bis auf die Musterkalkulationspreise (sofern diese niedriger liegen), ja bis zum Proportionalpreis der Verbands- bezw. Musterkalkulation herab. (Die Verbandspreise dienen den Mitgliedern des Verbandes nur als Richtpreise.)

3. Die Erfolgsvorschau.

Auf Formular Nr. 10 finden wir die Gegenüberstellung der Auftragskostenvorschau und der Auftragsertragsvorschau; ihr Saldo ist die Erfolgsvorschau. Die Kostenvorschau sehen wir in drei verschiedenen Ziffern: 1. Die Verbandskostenvorschau, 2. Die Musterkalkulationsvorschau, 3. die Proportionalpreisvorschau. Demgemäß ergeben sich aus der Saldierung dieser drei Kostenvorschauzahlen mit der einen Zahl der Ertragsvorschau (übernommen aus der Offertkalkulation) drei Erfolgsziffern: 1. Der Erfolg gegenüber dem Verbandspreis, 2. der voraussichtliche Betriebsgewinn, 3. der Rohgewinn, der noch die Zeitkosten enthält. Liegen die eigenen Kosten unter den Verbandskosten, so umfaßt der zweite Gewinn den Verbandsgewinn und einen Betriebssondergewinn (bzw. Betriebsverlust,) der den Maßstab für die Stellung des Betriebes in bezug auf die Durchschnittsrendite der Branche bildet.

Der Rohgewinn, der noch die Zeitkosten umfaßt, muß in jedem Falle eine positive Größe sein, sinkt er unter Null, dann werden durch den Ertrag nicht einmal die Mengenkosten gedeckt, es ist das der Punkt, bei dem ein Auftrag keinesfalls mehr ausgeführt werden sollte.

Der Rohgewinn der Vorschau, der sich durch Vergleich mit dem Proportionalpreis ergibt, ist in seiner Gegenüberstellung mit dem später in der Erfolgsrückschau zu errechnenden Proportionalpreis-Rohgewinn ein wertvolles Mittel zur Kontrolle der Betriebsgebarung, da infolge der Nichtberücksichtigung der Zeitkosten der störende Einfluß des Beschäftigungsgrades eliminiert ist. Beispiel:

	Prop. Preis	Muster-kalk.	Ertrag	Prop. Erfolg	Zeit-kosten	Betriebs-erfolg
Vorschau	15	17	18	3	2	1
Rückschau	14	17	18	4	3	1

Der Betriebserfolg in Nach- und Vorschau ist derselbe, während der Proportionalerfolg in der Nachschau sich um 1 gehoben hat. Dieses Plus von 1 ist der Betriebsgebarung zuzuschreiben, während die Zeitkosten infolge des Fallens des Beschäftigungsgrades von 2 in der Vorschau auf 3 in der Rückschau bei diesem Auftrag gestiegen sind.

II. Die laufenden Stückrechnungen.

Die laufenden Kostenrechnungen kommen in vorliegenden Betrieben in den Arbeitsbegleitkarten (Formular Nr. 5 u. 6) zum Ausdruck. Diese Arbeitsbegleitkarten sind unterschiedlich, je nachdem ob es sich beim Auftrag um eine Neulieferung, eine Reparatur oder einen Auftrag des Eigenbetriebes handelt.

Auf der Arbeitsbegleitkarte für Neulieferung wird die tatsächlich aufgewandte Zeit eines jeden Arbeiters gegliedert nach Abteilungen eingetragen; und zwar die Tageszeit (die übereinstimmen muß mit dem Arbeitszettel des Arbeiters); die Umrechnung in Minuten erfolgt in der Nebenspalte vom Kalkulationsbüro und dient als Unterlage für die Nachkalkulation (siehe Formular Nr. 7). Da an einem Auftrag gewöhnlich in mehreren Abteilungen zugleich gearbeitet wird (z. B. am Beschlag in der Handschreinerei, am Panzer im Zusammenbau), so müssen für die Nebenteile auch Nebenbegleitkarten ausgestellt werden, die nach Ablauf des Arbeitsganges auf die Hauptarbeitsbegleitkarte übertragen werden. Im vorliegenden Beispiel ist die Lohnzeit der Handschreinerei übertragen. Die Hauptarbeitsbegleitkarte verzeichnet auf ihrer Vorderseite neben dem Auftragsgeber, Kommissionsnummer, Eingangsdatum, die Angaben für die Durchführung des Auftrages und die Sonderzubehörteile, deren Ausgabe vom Lager bescheinigt wird. Die Nebenbegleitkarte enthält nur die Angabe der in der Nebenabteilung erforderlichen Arbeiten mit dem Zugehörigkeitsvermerk zur Kommissionsnummer. Da der Materialverbrauch zwangsläufig festliegt, die Materialdisposition nicht pro Auftrag erfolgt und des Normencharakters wegen eine Kontrolle des Einzelverbrauches sich erübrigt, so enthält die Arbeitsbegleitkarte für Neulieferungen keine Materialverbrauchsaufschreibung.

Die Arbeitsbegleitkarte für Reparaturen unterscheidet sich von derjenigen für Neulieferungen dadurch, daß hier auch der Materialverbrauch laufend aufgeschrieben wird, und zwar nur mengenmäßig. Die Notierung des Materialverbrauches ist hier notwendig, weil auf Grund des Verbrauches der Reparaturpreis errechnet werden muß. Eine Kontrolle der Betriebsgebarung für die Einzelreparatur wird auf Grund dieser Aufschreibung nicht vorgenommen, wohl aber wird der gesamte Reparaturmaterialverbrauch aus den Arbeitsbegleitkarten auf den Materialverbrauchsbögen (Formular Nr. 17) gesammelt und mit der Rückrechnung des zwangsläufigen Verbrauches der Fertigfabrikate vereinigt zum Zwecke der monatlichen Materialverbrauchskontrolle.

Die Arbeitsbegleitkarte für Eigenfabrikation (Serienfabrikation) gleicht der Arbeitsbegleitkarte für Neulieferung, nur daß auf der Vorderseite das zu verbrauchende Material eingetragen wird, da auch hier der Verbrauch im Gegensatz zur Neulieferung nicht retrograd zu erfassen ist. Die Aufschreibung des Materials dient wie bei den Reparaturen als Unterlage für die Nachkalkulation.

Eine laufende Ertrags- und Erfolgsrechnung kommen in der Stückrechnung dieser Betriebe aus den bereits in Kapitel B angeführten Gründen nicht vor.

III. Die Stücknachrechnungen.

1. Die Kostennachrechnungen.

Ihr Zweck besteht in der Ermittlung des tatsächlichen Kostenentfalls auf die bereits erstellte Leistungseinheit. Für die verschiedenen Kostenbestandteile werden, wie bereits besprochen, verschiedene Erfassungsmethoden angewandt.

Der Materialverbrauch liegt bei Neulieferungen ein für allemal auf Grund der Norm fest und wird der Größe und Zusammensetzung des Auftrages entsprechend retrograd vom fertigen Produkt aus berechnet. So liegen z. B. bei 1 qm Holzrolladen folgende Normen fest:

Materialart	Beziehungsgröße	Norm
Stäbe	1 qm	25 m
Schlußleiste	1 m Breite	1 m
Verschnitt	Nettoholzverbrauch	5 %
Durchzüge	1 qm	50 cm
Kettenglieder	1 qm	50 Stck.
Schrauben	1 qm	62 „
Steinlager	pro Stück	1 „
Achsenstifte	pro Stück	1 „
Gurtscheiben	pro Stück	1 „
Winkel	pro Stück	2 „
Beschwerungseisen	1 m Breite	1 m
Achsenholz	1 m Breite	1,15 m
Aufzugsgurte	1 m Höhe	2 m u. 20 cm

Die Zubehörteile, die je Auftrag variieren, werden aus der Vorrechnung auf die Arbeitsbegleitkarte übertragen und von hier aus in die Nachrechnung, ebenso etwaige Sonderkosten.

Der Materialverbrauch bei Reparaturen kann nicht retrograd erfaßt werden aus den bereits angeführten Gründen, daher nimmt die Nachkalkulation den Verbrauch mengenmäßig aus den laufenden Aufschreibungen der Arbeitsbegleitkarten.

Bei dem Materialverbrauch für die Eigenfabrikation liegt die zu verbrauchende Materialmenge fest, der Entfall pro Leistungseinheit ergibt sich jedoch erst nach Erstellung der Leistungen durch Division mit der Zahl der Leistungseinheiten.

Der Lohnverbrauch wird der laufenden mengenmäßigen Aufschreibung der Arbeitsbegleitkarten entnommen, und durch Multiplikation mit dem Durchschnittslohnsatz der Abteilung wertmäßig in die Kalkulation eingesetzt. Die Bewertung des Lohnes mit dem Lohnsatz des für die Leistung verwandten Arbeiters könnte infolge ihres zufälligen Charakters (Auswechselung der Arbeitskräfte etc.) zu falschen Schlußfolgerungen verleiten; andererseits wäre auch die jeweilige Ermittlung des Lohnes für den jeweiligen Arbeiter zu umständlich. Insofern ist der in der Nachkalkulation angesetzte Lohnsatz nicht der tatsächliche Lohn. Ob der Durchschnittssatz möglichst genau gewählt wurde, wird sich in der Kontrolle der Monatszahlen des Lohnaufwandes ergeben.

Auch der mengenmäßige Lohnaufwand könnte in einem rechnungsmäßig gut organisierten Betriebe retrograd erfaßt werden, nämlich dann, wenn die Normalisierung der Größen der Rolladen durchgeführt wäre. Jetzt liegen noch einige Unsicherheitsmomente vor und aus diesem Grunde soll die retrograde Erfassung unterbleiben.

Bei der Gemeinkostenerfassung ist ein grundsätzlicher Unterschied zu machen, ob sie bei Produkten der Zuschlagskalkulation oder solchen der Divisionskalkulation zur Verrechnung kommen. Die Erfassung der Gemeinkosten erfolgt stets in der Abschnittsrechnung, ihre Sammlung erst am Ende der Periode. Die Verrechnung erfolgt bei der Divisionskalkulation auf die Gesamtleistung des Monats, sodaß hier die tatsächlichen Kosten auf die tatsächlichen Leistungen verrechnet werden. Bei der Zuschlagskalkulation erfolgt der Zuschlag der Gemeinkosten auf Grund der tatsächlichen Gemeinkosten nicht des laufenden Monats, sondern der früheren Monate. Der Grund dafür liegt darin, daß die Nachkalkulation des Auftrages in der Zuschlagskalkulation direkt nach Fertigstellung der Leistungseinheit, d. h. vor Abschluß der laufenden Periode erfolgt.

Da nun in vorliegenden Betrieben beide Kalkulationsverfahren angewandt werden, so entsteht die Schwierigkeit der Aufteilung der Gemeinkosten auf die Fabrikate beider Verfahren. Da, wo eine ganze Abteilung nur Divisionskalkulationsprodukte herstellt, (wie es in einzelnen Betrieben immer, in anderen wenigstens in bestimmten Monaten der Fall ist, bietet die Trennung keine Schwierigkeiten, da die auf diese Abteilungen umgelegten Kosten für die Divisionskalkulation die Gesamtgemeinkosten darstellen. (Die Verwaltungs-, Verkaufs- und Versandgemeinkosten werden den Divisionskalkulationsprodukten, da es sich um Materialfabrikate handelt, die als Rohstoff in den Betrieb zurückgehen, nicht zugerechnet). Da, wo in einer Abteilung Divisions- und Zuschlagskalkulationsprodukte gemeinsam hergestellt werden, müssen die Gemeinkosten für die Zuschlagsprodukte zunächst nach einem Schlüssel (Materialverbrauch oder Lohn) ausgesondert werden, der Rest wird dann auf die Divisionskalkulationsprodukte verrechnet.

Für die richtige Verrechnung der Zuschlagskosten sind mehrere Grundlagen und mehrere Schlüssel gewählt. Zunächst werden die materialabhängigen Kosten mit verschiedenen Schlüsseln je nach der Materialsorte (Holz, Eisen und Beschlag) auf den Materialwert umgelegt. Die lohnabhängigen Kosten sind abteilungsweise getrennt und ebenfalls mit den aus der Abschnittsrechnung gewonnenen Schlüsseln ihrem Abteilungslohn zugerechnet. Um bei einer Nachkalkulation festzustellen, inwieweit der Ertrag die Proportionalkosten überschreitet, sind Zeit- und Mengenkosten entsprechend ihrer Aufbereitung in der Abschnittsrechnung in einem gesonderten Zuschlag erfaßt.

Aus diesen Erwägungen heraus sind die Nachkalkulationen wie folgt aufgebaut:

a) Aufbau der Divisionskalkulation. Form. Nr. 8

Das auf der Arbeitsbegleitkarte mengenmäßig vermerkte Material wird in der Nachkalkulation zum Einkaufsverrechnungspreise umgewertet; ferner werden aus der Arbeitsbegleitkarte die entstandenen Lohnzeiten entnommen und mit Durchschnittslohnsätzen versehen. Dieser Durchschnittslohnsatz weist Fehler auf, wie schon an anderer Stelle ausgeführt, welche jedoch durch die Kontrolle in der Abschnittsrechnung so gering wie möglich gehalten werden. War eine ganze Abteilung den ganzen Monat über mit Serienfabrikation beschäftigt, so wird der tatsächliche Abteilungslohn genommen. Die Mengengemeinkosten, die sich in der Abteilung ergeben haben, oder die nach Abzug der Gemeinkosten für die Zuschlagskalkulation übrig geblieben sind, werden den Maßkosten hinzugefügt.

Die Addition von Material-, Lohn- und Mengengemeinkosten ergibt den Proportionalpreis, der unbedingt unter dem Markteinkaufspreis liegen muß, wenn sich die Halbfabrikation lohnen soll. Der Vergleich des Marktpreises mit dem Verrechnungspreis zeigt, ob die Selbstfabrikation nur relativ gewinnbringend ist, oder ob sie auch noch die Zeitkosten deckt. Uebersteigt der Marktpreis den Proportionalpreis, so kann die Selbstfabrikation, da die Zeitkosten ja von den Fabrikaten der Zuschlagskalkulation getragen werden, als gewinnbringend angesehen werden, namentlich in Zeiten niedrigen Beschäftigungsgrades, in denen der Betrieb in Kostendegression ist.

Der Aufbau der Divisionskalkulation mit Aequivalenzziffern (Form. 9) entspricht der vorher beschriebenen Divisionskalkulation mit der einen Einschränkung, daß die Summe der Kosten nicht durch die Zahl der Leistungen, sondern durch die Summe der mit Aequivalenzziffern indizierten Zahlen der Leistungseinheiten dividiert wird. Die Ermittlung der Aequivalenzziffern ist schon auf S. 24 besprochen.

b) Aufbau der Zuschlagsnachkalkulation. (Form. 7)

Die Nachkalkulation eines Auftrages setzt sich wie folgt zusammen:

Aus dem retrograd errechneten Material (für Panzer und Beschlag), den auf den Arbeitsbegleitkarten mengenmäßig progressiv erfaßten und dann wertmäßig umgerechneten Lohnzeiten, den Gemeinkostenzuschlägen, die nach Mengen- und Zeitkosten gegliedert, je nach der Art des Materiales oder der beanspruchten Lohnabteilung schlüsselmäßig zugeschlagen werden und endlich den Verwaltungsgemeinkosten, die auf die „Kosten bis dahin" zugerechnet werden.

Die Zuschlagssätze werden aus dem Verteilungsbogen der Zeitabschnittsrechnung entnommen. Die dort vorgenommene Verteilung richtet sich ganz nach den Bedürfnissen der Nachkalkulation, darum sollen hier die dort notwendigen Leitgedanken schon herausgestellt werden.

Die Trennung von Mengen- und Zeitkosten und ihre Notwendigkeit wegen des Proportionalpreises ist schon erwähnt worden.

Da die verschiedenen Materialien verschieden hohe Gemeinkosten auf den Lägern verursachen, so sind die Gemeinkostenzuschläge für die einzelnen Materialgruppen verschieden hoch. So erfordert beispielsweise Holz gegenüber dem gleichen Wert an Beschlagteilen einen weit größeren Raum und damit weit höhere Raumkosten (Gebäudeabschreibung und Anlageverzinsung). Da nun die Aufträge sich aus den einzelnen Materialien verschieden zusammensetzen, so würde ein einheitlicher Zuschlag die einzelnen Aufträge ungerecht belasten. Würden alle Aufträge gleich stark Eisen, Holz, und Beschlagteile umfassen, so wäre es für den Auftrag gleichgültig, welches Material mehr Gemeinkosten verursachte. Aber aus Gründen der Kontrolle der Betriebsgebarung im innerbetrieblichen und zwischenbetrieblichen Vergleich wäre auch dann noch eine Trennung notwendig.

Die lohnabhängigen Gemeinkosten sind gruppiert nach Abteilungen, da zu diesen das Verhältnis von Gemeinkosten und Löhnen verschieden ist. So sind die Gemeinkosten in der Maschinenschreinerei durch Kapitalverzinsung, Abschreibung, Reparaturen, Kraftstromverbrauch etc. erheblich höher als im Zusammenbau. Ein Produkt, das vornehmlich die Maschinenschreinerei passiert, muß also mit einem höheren Zuschlag bedacht werden als ein anderes Produkt, das eine andere Abteilung mit geringeren Gemeinkosten durchläuft.

Da die Verwaltungskosten zu den Einzelabteilungen in keiner direkten Verbindung stehen, vielmehr von allen Abteilungen gemeinsam verursacht werden, so werden sie auf die Gesamtheit der in allen anderen Abteilungen entstandenen Kosten (Material-, Lohn-, Mengen- und Zeitkosten) zugeschlagen.

Da die Versand- und Verkaufskosten zeitlich erst dann entstehen, wenn das Produkt den Betrieb verläßt, so ist auch hier Zuschlagsgrundlage „Kosten bis dahin".

2. Kosten-, Ertrags- und Erfolgsstatistik.

Eine selbständige Ertrags- und Erfolgsrückschau ist in der Branche nicht notwendig. Ertrag wie Erfolg werden vielmehr im Vergleich mit der Kostenrückschau und den Ziffern der Vorschaurechnungen (für Kosten, Ertrag und Erfolg) statistisch ausgewertet. Auf Formular Nr. 10 werden die in der Rückschau festgestellten Kosten dem ermittelten Ertrag gegenübergestellt und daraus der Erfolg saldiert. Das Formular ist so angeordnet, daß die Rückschauzahlen neben den Vorschauzahlen erscheinen, sodaß unmittelbar aus dieser Gegenüberstellung die Abweichungen abzulesen sind. Eine Abweichung der Kostenvorschau von der Kostenrückschau muß ihre Parallele in den Ertragsziffern finden, sonst liegt ein Erfolgsunterschied vor. In unserem Beispiel sind in der Nachschau die Kosten niedriger, als in der Vorschau; da der Ertrag in der Rückschau sich nicht ebenfalls geändert hat, wirkt sich diese Kostenminderung erfolgssteigernd aus. Die Nachschau zeigt also, daß der Betrieb, obwohl die Musterkalkulation schon unter den Verbandsdurchschnittskosten lag, seine Kosten bei diesem Auftrag noch weiter herabgedrückt hat. Diese Kostenminderung wird wahrscheinlich an einer Lohnzeitersparung und den davon abhängigen Gemeinkostenzuschlägen liegen, da der Materialverbrauch, die Lohnsätze, sowie die Zuschlagsprozentsätze aus der Musterkalkulation genommen worden sind, es sei denn, daß die Ausführung des Auftrages nachträglich geändert worden ist. Eine genaue Feststellung ist erst möglich, wenn wir die Kostenelemente in Musterkalkulation und Nachschau vergleichen.

Vergleichen wir den Proportionalpreis des Verbandes mit dem der Musterkalkulation und der Nachschau, so stellen wir einen wesentlichen Unterschied zu Gunsten des Betriebes fest. Dieser kann auf drei Ursachen zurückzuführen sein, billigeres Material, geringere Lohnkosten und geringere

Mengengemeinkosten. Die geringeren Lohnkosten können verursacht sein durch ein Mehr an Maschinenleistung (struktureller Vorteil), niedrigere Lohnsätze (Tarifunterschiede oder eine gute Personalverwendung) oder rationelle Zeitausnutzung. Die Unterschiede der Mengengemeinkosten können beruhen in wirtschaftlicher bezw. unwirtschaftlicher Betriebsführung, sowie strukturellen Vor- und Nachteilen, wobei etwaige Kompensationen durch Lohnkostenunterschiede zu berücksichtigen sind.

Die Anordnung des Formulars erlaubt es, daß man sämtliche Aufträge des Abschnitts in Kosten, Ertrag und Erfolg sowohl in der Vorwie in der Rückschau laufend untereinander aufführen und am Ende der Periode addieren kann. Dadurch erhält man die Gesamtschätzungen der Vorschaurechnungen und ebenso die Ergebnisse der Rückschaurechnungen. Wenn die Rückschaurechnung richtig gearbeitet hat, muß sie sich in ungefährer Uebereinstimmung befinden mit den Ergebnissen von Aufwand, Ertrag und Erfolg in der Abschnittsrechnung. Bei Teiladditionen innerhalb des Rechnungsabschnittes läßt sich der voraussichtliche Abschnittserfolg schon vor Rechnungsabschluß der Periode schätzen. Durch diese laufende Aneinanderreihung lassen sich auch leicht Auftragsgruppen feststellen, die besonders rentabel bezw. unrentabel sind. Die vorteilhaften und unvorteilhaften Fabrikatssorten erkennen wir aus der nach Fabrikatssorten vorgenommenen Erfolgsgruppierung in der Abschnittsrechnunng. In der Stückrechnungsstatistik ist weiter feststellbar, welche Kundenkreise, Kundenbezirke, welche Arten der Aufträge in bezug auf ihre Zusammensetzung (Größe etc.) vorteilhaft bzw. unvorteilhaft sind.

E. Aufbau der Abschnittsrechnungen.

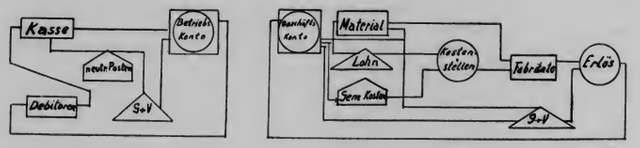
Die den Aufbau der Abschnittsrechnungen bestimmenden Gesichtspunkte sind bereits im Kapitel A, Abschnitt II und III behandelt worden. Die großen Teilgebiete, in die die Abschnittsrechnungen unserer Branche zerfallen, haben wir in Kapitel B herausgestellt. Wir wollen mit dem Aufbau der laufenden Abschnittsrechnung beginnen, da die andern beiden Rechnungsarten, die Abschnittsrückschaurechnung und die Abschnittsvorschaurechnung sich auf ihre Unterlagen stützen.

I. Die laufende Abschnittsrechnung.

1. Die Trennung von Geschäfts- und Betriebsbuchhaltung [1]).

Die laufende Abschnittsrechnung umfaßt sowohl die Geschäftsbuchhaltung wie die Betriebsbuchhaltung. In der Geschäftsbuchhaltung der Branche sind nur wenig Konten vorgesehen, da die Verfeinerung in der Betriebsbuchhaltung vorgenommen ist. Die Geschäftsbuchhaltung und die Betriebsbuchhaltung sind zwei getrennte Rechnungen, die unabhängig voneinander geführt werden können. Die Betriebsbuchhaltung ist im Prinzip nichts anderes als eine Auseinanderziehung des Betriebskontos der Geschäftsbuchhaltung, wie aus nachstehendem Schaubild ersichtlich ist.

[1]) Vgl. Schmalenbach, Der Kontenrahmen, Verlag Gloeckner, Leipzig 1929, S. 75 ff.



Das Betriebskonto der Geschäftsbuchhaltung empfängt im Soll die Aufwendungen für Material, Lohn und Unkosten mit Ausnahme der Abschreibungen, Zinsen und einiger anderer Unkosten, im Haben die für die Fabrikate erzielten Erlöse zu Lasten der Debitoren und am Schluß des Jahres die laut Inventur ermittelten Warenbestände. Der als Saldo sich dann ergebende Rohgewinn wird dem Jahresgewinn- und Verlustkonto erkannt und hier den Restunkosten (Abschreibung und Zinsen etc.) sowie den neutralen Aufwänden und Erlösen gegenübergestellt, sodaß daraus der Reingewinn des Jahres sich ergibt.

Das Geschäftskonto der Betriebsbuchhaltung gibt im Haben Material, Lohn und Unkosten in den Betrieb, wo diese weitgehend (wie später ausgeführt werden soll) aufgeteilt werden. Im Soll empfängt es sämtliche Erlöse. Am Ende des Monats erhält es im Haben den Monatsgewinn und am Ende des Jahres die Zusatzkosten und die Bestände.

Das Betriebskonto der Geschäftsbuchhaltung korrespondiert im Soll mit dem Haben, und im Haben mit dem Soll des Geschäftskontos der Betriebsbuchhaltung, nur mit dem Unterschied, daß der Rohgewinn auf dem Betriebskonto in einer Summe dem Jahresgewinn- und Verlustkonto zugeführt wird, während auf dem Geschäftskonto der Betriebsgewinn und die Zusatzkosten die korrespondierenden Positionen bilden.

Geschäftsbuchhaltung und Betriebsbuchhaltung haben das einheitliche Kontensystem des Schmalenbach'schen Kontenrahmens zur Grundlage, dessen Kenntnis hier vorausgesetzt wird. An dieser Stelle sei nur eine übersichtliche Zusammenfassung wiedergegeben[1]): „Der Kontenrahmen ist nach dem dekadischen System gruppiert unter dem Gesichtspunkt, alle rechnungstechnisch gleichen Konten zusammenzufassen und vor allem die Kontenklassen nach ihrer Bedeutung für Jahresrechnung, Monatserfolgsrechnung und Kalkulation zu gliedern.

Folgende Klassen sind vorgesehen:

Klasse 0 ruhende Konten,
„ I Finanzkonten,
„ II Nichtaufwand, neutraler Aufwand, neutraler Ertrag,
„ III Aufwand nicht anderen Klassen angehörend,
„ IV Magazin- und Lohnkonten,
„ V Aufwandkonten mit Rückrechnung,
„ VI Hilfsbetriebe,
„ VII Hauptbetriebe,
„ VIII Halb- und Fertigfabrikate,
„ IX Verkaufskosten, Erlöse und Gesamtabrechnung.

Klasse 0 (ruhende Konten) enthält die Anlagekonten, Beteiligungen, Darlehen und die Passivkonten der Jahresbilanz. Die Klasse berührt die Monatserfolgsrechnung nicht. Es ist z. B. möglich in die Monatsbilanz einen Gesamtsaldo der Klasse zu übernehmen.

[1]) Dieser Abschnitt ist der „Einheitsbuchführung für mittlere Eisengießereien" entnommen. S. 37 f.

Klasse I (Finanzkonten) umfaßt die Geldkonten, Debitoren, Kreditoren und ähnliche, d. h. die erfolgsunwirksamen Gegenkonten der folgenden Klassen. Innerhalb der Klasse I kann der Gesichtspunkt der Liquidität die Unterteilung bestimmen.

In den Konten der Klasse II (Nichtaufwand, neutraler Aufwand, neutraler Ertrag) werden alle diejenigen Kosten abgefangen, die der Monatserfolgsrechnung ferngehalten werden sollen oder wenigstens nicht auf dem Wege über die Betriebsrechnung die Unterlagen der laufenden Nachrechnung berühren dürfen. Diese Posten werden neutralisiert, indem sie entweder nur mit der Gewinn- und Verlustrechnung (bezw. Bilanz) des Jahres oder monatlich unter Umgehung der Betriebs- bezw. der Fabrikatekonten direkt auf Gewinn- und Verlustkonto verbucht werden. Es werden hier neben den reinen Ausgabekosten, die nicht Aufwand bedeuten (z. B. für Neubauten), solche Aufwendungen und Erträge verrechnet, die nicht in die kalkulatorische Betriebsrechnung gehören: der „neutrale Aufwand" und der „neutrale Ertrag".

Mit Klasse III (Aufwand, nicht anderen Klassen angehörend) beginnen die Konten, die die Monatserfolgsrechnung und damit auch die Kalkulation betreffen. Die Klassen III—V enthalten die Kostenartenkonten bezw. die Konten, aus denen die Kostenartenrechnung entsteht, Klassen VI und VII die Betriebskonten, Klasse VIII umfaßt die Halb- und Fertigfabrikate, Klasse IX die Konten der Verkaufskosten, der Verkaufserlöse, der Gesamtabrechnung.

Die Klassen III, IV und V als Verrechnungskonten der Kostenarten sind so gegliedert, daß in III alle diejenigen Aufwendungen verrechnet werden, die besonderer Ueberlegungen im Einzelfall bedürfen, in der Regel Ueberlegungen über die richtige Belastung der Monate also über Vor- oder Nachfälligkeit der Kosten in der Monatserfolgsrechnung gegenüber der Finanzklasse; Klasse IV enthält Material und Lohn, die in besonderen Nebenbuchhaltungen systematisch verarbeitet werden; Klasse V enthält Konten für alle Aufwandposten, bei denen der Aufwand in Rückrechnung, d. h. nach Schätzung von der Erzeugungsseite her, verrechnet wird.

Die Klassen VI und VII bilden eine Gruppe als die Konten der Kostenstellen. Klasse VI umfaßt die Hilfsbetriebe, die nach einem Schlüssel oder nach ihrer Leistung monatlich auf die Hauptbetriebe Klasse VII umgelegt werden.

In Klasse VIII werden Halb- und Fertigfabrikate getrennt kontiert. Klasse IX enthält die Konten der Verkaufskosten, der Verkaufserlöse und der Monatsabrechnung".

Wo im Entwurf Abweichungen von dem Kontenrahmen vorkommen, wird bei der Darstellung der einzelnen Klassen darauf hingewiesen werden.

2. Die laufende Abschnittsaufwandsrechnung.

a) In der Geschäftsbuchhaltung.

Um das Kontensystem, Form. 11 der Geschäftsbuchhaltung vollständig zur Darstellung zu bringen, seien hier kurz die Konten der Klasse 0 und I mit besprochen, obwohl sie nicht unmittelbar als Aufwands-Konten anzusprechen sind.

Klasse 0 umfaßt im Entwurfe die Konten, die im Laufe des Jahres nicht oder ganz selten benutzt werden, Anlagen etc. Um eine häufige Bewegung dieser Konten zu verhindern, sind Neubauzugänge sowie Abschreibungen in Klasse II auf gesonderten Konten untergebracht. Die Aufteilung der Anlagen ist vorgenommen nach dem Grade der Abnutzung und damit nach der Abschreibungshöhe, andererseits unter dem Gesichtspunkt, ob diese Vermögensteile Betriebs- oder neutrale Erfolge zeitigen. Gemäß der Abschreibungshöhe ergibt sich folgende Einteilung: Grundstücke (keine Abschreibung), Gebäude (3%), Maschinen (10%), Fuhrpark (20%) und Geräte (33%). Als neutrale Vermögensteile sind abgetrennt Grundstücke und Gebäude, die nicht aus betrieblicher Notwendigkeit, sondern aus Privatinteressen investiert wurden, z. B. Privatwohnhäuser der Inhaber, Privatbeteiligungen, Privateffekten und Privatverpflichtungen.

Die Kapitalkonten sind eingeteilt worden, je nachdem ob ihre Verzinsung rechtlich vom Betriebsgewinn abgesetzt werden darf oder nicht. Für die Kapitalien der stillen Teilhaber dürfen Vergütungen vom errechneten Betriebsgewinn abgesetzt werden, nicht so für das Eigenkapital. Eine Anrechnung der Verzinsung des Eigenkapitals soll in der Betriebsbuchführung erfolgen aus kalkulatorischen Gründen und aus Gründen des zwischenbetrieblichen Vergleichs; dadurch werden bei diesem Vergleich die Störungen ausgeschaltet, die von der Willkürlichkeit der Kapitalzusammensetzung der zu vergleichenden Betriebe ausgehen.

Klasse I umfaßt die Kontengruppen des Zahlungsverkehrs, mit Ausnahme der langfristigen Schuldverhältnisse, die wegen ihrer Unbeweglichkeit in Klasse 0 gehören. Die Gliederung der Klasse ist entsprechend der Liquidität vorgenommen.

Klasse II. Hier beginnt die eigentliche Aufwandsrechnung der Geschäftsbuchhaltung. Diese Klasse nimmt nur Konten auf, die der Jahresrechnung dienen, Nicht-Aufwände, neutraler Aufwände und Erträge. Als Nichtaufwand finden wir im Kontenplan das Konto Neubau 200—209. Es dient dazu, vorläufige Ausgaben für Bauarbeiten an Gebäuden und Maschinen zu sammeln, soweit diese Arbeiten Reparaturen und Instandhaltung betreffen, werden sie durch das Uebergangskonto der Monatsrechnung belastet, der Rest wird am Ende des Jahres den Konten in Klasse 0 als eine Aktiverhöhung zugeführt.

Bei neutralen Aufwänden und Erträgen unterscheiden wir solche Konten, die ganz neutral sind und solche, die es nur teilweise sind. Ganz neutrale Aufwände sammeln die Konten 26 und 27. Es handelt sich hier z. B. um Mieterlöse und Aufwände für Privathäuser. Teilweise neutral sind die Konten Abschreibungen 210—219, Zinsen 220—229, Versicherungen 230—239, Steuern 240—249, Prozeßkosten 250—259. Sie sind nur insoweit neutral, als sie durch die Produktion nicht bedingt sind, z. B. Abschreibungen auf Privathäusern, oder wenn aus Steuergründen in der Geschäftsbuchhaltung über die kalkulatorischen Abschreibungen hinaus Abschreibungen mit den steuerlich zulässigen Prozentsätzen vorgenommen werden, oder Zinsen, die für Private Aktiv- oder Passivdarlehen im Gesamtzinsenkonto mit enthalten sind, oder falls mehr Zinsen gezahlt sind, als die Kalkulation tragen kann. All diese Kontengruppen können außer neutralen Aufwänden und Betriebsaufwänden gleichzeitig auch Konten mit Nichtaufwand enthalten, bezw. ein und dieselbe Kontengruppe kann dreierlei Charakter tragen, z. B. das Zinsenkonto. Es verrechnet Zinsen für Fremdkapital, das der Produktion dient (Betriebsaufwand), Zinsen für neutrales Kapital und Zinsen für Privatverpflichtungen des Inhabers, die zunächst dem Zinsenkonto des Betriebes belastet werden, von da aber am Ende des Jahres auf das Privatkonto des Inhabers übertragen werden, wo das Zinsenkonto nur durchlaufenden Charakter hat (Nichtaufwand).

Klasse III enthält auf den drei Uebergangskonten Material, Lohn und Unkosten, den Aufwand, der in der Aufwandsrechnung der Betriebsbuchhaltung detailliert verrechnet wird. Diese Konten sind im Schema, vgl. S. 36, unter Betriebskonto zusammengefaßt. Auf dem Uebergangskonto steht das Material mit Einkaufspreisen zu Buch. An Lohn wird nur verrechnet, was tatsächlich gezahlt ist. Das Unkostenkonto enthält nur die Unkosten, die laufend mit der Betriebsführung anfallen.

b) Abschnittsaufwandsrechnung in der Betriebsbuchhaltung.

Vorbemerkt sei, daß die Betriebsbuchhaltung derart aufgebaut ist, daß sie sowohl in einem geschlossenen Kontensystem als auch in verschiedenen Statistiken aufgelöst geführt werden kann. Im Entwurf ist letztere Methode gewählt. Wenn auch formell die Geschlossenheit des Kontensystems hierbei nicht vorhanden ist, so ist doch inhaltlich die Buchungsweise der doppelten Buchhaltung gewahrt.

Klasse III. Den Sollbuchungen auf den drei Uebergangskonten der Geschäftsbuchhaltung entsprechen Habenbuchungen auf den drei Uebergangskonten der Betriebsbuchhaltung. Alle sechs Konten werden in Klasse III

geführt. So werden Material, Lohn und Unkosten progressiv aus der Geschäftsbuchhaltung in die Betriebsbuchhaltung überführt.

b a) Die Verrechnung des Materialaufwandes in der Betriebsbuchhaltung.

Das Uebergangskonto Material speist die Materialkonten in Klasse IV und die Konten Handelsware in Klasse VIII. Und zwar erfolgt die Verrechnung zu Verrechnungspreisen, die auf einer zwischenbetrieblichen Vereinbarung beruhen, sodaß alle Betriebsrechnungen der Branche von den gleichen Materialpreisen ausgehen. Die Differenz, die sich gegenüber dem Einkaufspreis ergibt, wird auf Konto 40, dem Materialdifferenzenkonto (Formular Nr. 12), abgefangen. Dieses Materialdifferenzkonto empfängt außerdem die Kosten des Einkaufskontos (Frachten, Rollgeld etc.) und gibt seinen Soll- oder Habensaldo am Ende des Monats auf das Monatsgewinn- und Verlustkonto ab. Es ist ein durchlaufendes Konto.

Das Material wird entsprechend den Sorten, die auch verschieden gelagert sind, auf mehrere Konten überführt. Wir haben vier Materialkontengruppen für Holz, Eisen, Beschlagteile und Kleineisenteile. Letztere sind nicht zentral gelagert, sondern zwecks leichterer Handhabung in den verbrauchenden Abteilungen untergebracht. Deshalb ist für die Lagerung dieses Materials auch keine besondere Kostenstelle gebildet. Nur als Material a r t ist den Kleineisenteilen trotzdem eine besondere Kontengruppe eingeräumt, da für sie ein besonderes Kontrollbedürfnis vorliegt, und weil bei ihnen auch die retrograde Rechnung nicht genau genug angestellt werden kann. Jede dieser vier Kontengruppen erfährt nach Größe des Betriebes, bezw. nach der Zahl der zur Verwendung kommenden Materialsorten eine mehr oder minder große Unterteilung. Die Notwendigkeit, die Materialsorten kontenmäßig getrennt zu halten, ist auch gegeben durch die Verschiedenheit der Verrechnungspreise, ferner dadurch, daß Verbrauch und Bestand einzeln erfaßt werden müssen.

Die Verbuchung auf diesen Konten findet in der Lagerbuchführung statt, die karteimäßig geführt wird (Beispiel Konto 4101). Eine solche Lagerkarte stellt der Form nach kein eigentliches Konto dar, wie aus Formular Nr. 13 ersichtlich. Die Eingänge werden unter Bezugnahme auf Datum, Lieferant und Menge mit Angabe des Einkaufspreises und des Verrechnungspreises eingetragen.

Die Einführung des Materials in die Betriebsbuchhaltung zu Verrechnungspreisen ist notwendig, um die Unterschiedlichkeit der Einkaufspreise zu eliminieren und damit die Ergebnisse der Betriebsführung gesondert in die Erscheinung treten zu lassen.

Die Verrechnungspreisspalte stellt die Sollseite des Kontos dar. Die sich aus Einkaufspreisen und Verrechnungspreisen ergebenden Differenzen werden monatsweise addiert und ihr Saldo auf das Einkaufspreis-Differenzkonto Nr. 40 überführt. Am Ende des Monats wird der Summe der zu Verrechnungspreisen zu Buch stehenden Materialien der durch Inventur ermittelte Bestand ebenfalls zum Verrechnungspreise gegenübergestellt, sodaß die sich ergebende Differenz den Gesamtmonatsverbrauch dieser Materialsorte, wiederum ausgedrückt im Verrechnungspreis, ergibt. Die Verbrauchsermittlung durch laufende Aufschreibung ist nicht möglich, da sie wegen der großen Zahl kleinerer Aufträge unwirtschaftlich wäre. Andererseits erfordert die Inventur wegen der übersichtlichen Anordnung der Läger keine große Arbeit und wird zudem durch die Materialrückrechnung vom Fertigfabrikat her kontrolliert. Ihre Verbrauchsspalte stellt die Habenseite des Kontos dar und wird auf das entsprechende Konto der Klasse V übertragen.

Klasse V. Hier (Konto 5101) wird der laut Inventur (auf Konto 4101) errechnete Ist-Verbrauch den Sollaufwendungen gegenübergestellt. Wie aus dem Holzrückrechnungsbogen Formular Nr. 17 ersichtlich ist, handelt es sich auch hierbei nicht um ein eigentliches Konto der Form, sondern nur dem Inhalte nach. Soll und Haben stehen untereinander. Der Bogen enthält für jede Materialsorte eine besondere Kontospalte (Stäbe I Nr. 5101, Stäbe II, Nr. 5102 etc. entsprechend der Nummer der Konten in Klasse IV der Lagerbuchhaltung).

Da es sich hier in Kontengruppen V um retrograde Konten handelt, wird der Soll-Verbrauch vom Produkt her normenmäßig errechnet und zwar von sämtlichen holzverarbeitenden Fabrikatgruppen der Klasse VIII (Holzrolladen 81, Jalousien 82, Materialfabrikate 87, Halbfabrikate 88). So ergibt sich z. B. aus der Gruppe Holzrolladen 81 ein Verbrauch von Stäben Nr. I von Mk. 892,72. Diesem retrograd errechneten Sollverbrauch wird noch der progressive Verbrauch für Reparaturaufträge (Kontogruppe 86) hinzugefügt. Falls dieser Reparturverbrauch aus zahlreichen Aufträgen entnommen werden muß, schiebt man zu seiner Ermittlung ein in der gleichen Weise wie der Holzrückrechnungsbogen angeordnetes Sammelformular ein. Die Summe dieses progressiv errechneten Reparaturverbrauchs und des retrograden Verbrauches der Fertigfabrikate stellt die Habenbuchungen der Konten dar. Unterhalb derselben erscheinen die von den Materialkonten 4101—4113 übernommenen Ist-Verbrauchszahlen als Sollbuchungen. In der nächsten Querspalte entstehen die Kontensalden, die im Unterschied von Soll- und Ist-Verbrauch die Verschnittdifferenzen darstellen. In einer Gesamtvorspalte ist die Summe von Soll-Verbrauch, die Summe von Ist-Verbrauch und der Saldo der Verschnittdifferenzzahlen ausgeworfen. Wir haben so die Verschnittdifferenz bei jeder einzelnen Materialsorte wie für die ganze Kontengruppe, was uns, da ja im Soll und Haben mit den gleichen Verrechnungspreisen gebucht wird, Aufschluß über die Betriebsgebarung hinsichtlich der Materialbehandlung gibt. Die Differenz der gesamten Kontengruppen wird in einer Monatsbuchung über das Sammeldifferenzenkonto 93 dem Monatsgewinn- und Verlustkonto zugeleitet.

Die Habenbuchungen der Konten der Klasse V kommen unter Uebersprigung der Klassen VI und VII unmittelbar von den Holzfabrikatekonten der Klasse VIII. Der Grund für die Uebersprigung liegt darin, daß die weiterverarbeitenden Abteilungen auf den Materialverbrauch keinen Einfluß haben und die Fabrikate einander nicht zu Verrechnungspreisen abgeben.

Klasse VIII. In Klasse VIII, Gruppe 81 (Formular Nr. 21) wird der Holzverbrauch normenmäßig errechnet . Das nach Fabrikatsorten aufgeteilte Kommissionsbuch (Formular Nr. 21a) gibt die Beziehungsgrößen für die Normen an: z. B. für Fabrikatekonto 8101: Stück 54, Höhe 90,20 cm, Breite 85,93 cm, Größe 152,51 qm. Daraus läßt sich der Verbrauch an Stäben I normenmäßig wie folgt errechnen:

Beziehungsgröße	Norm	Gesamtmengenverbrauch
152,51 qm	à 25 m =	3813 m
dazu kommen 5% Verschnitt		190 m
		4003 m

4003 m zum Einzelverrechnungspreis von 0,151 Mk. ergibt einen Gesamt-Sollverbrauch zum Verrechnungspreis von Mk. 604,45.

Dieser Verbrauch an Stäben Nr. I für Fabrikat 8101 wird auf Formular Nr. 21 mit den Verbrauchszahlen aller Fabrikate, die ebenfalls Stäbe Nr. I verwandt haben (in unserm Beispiel Konto 8103) in Queraddition vereinigt und in einer Summe in der Gesamtvorspalte als Gesamt-Sollverbrauch ausgeworfen. Dieser Betrag ist die Gegenbuchung zu dem oben erwähnten Sollverbrauch auf Konto 5101 (Holzrückrechnungsbogen Formular 17).

Der so gezeigte Verrechnungsgang wiederholt sich in gleicher Weise auch für die anderen Materialien Eisen, Beschlagteile und Kleineisenteile. Die Materialien werden von den Uebergangskonten auf die Lagerkarteien übernommen und hier zu Verrechnungspreisen umgewertet. Der durch Absetzen des Inventurbestandes ermittelte Verbrauch zu Verrechnungspreisen wird auf den Materialrückrechnungsbögen (die Rückrechnungsbögen für Eisen-, Beschlagteil- und Kleineisenteilverbrauch entsprechen dem Holzverbrauchsrückrechnungsbogen) dem normenmäßigen Sollverbrauch, der vom Fabrikat her rückgerechnet ist, gegenübergestellt. Die Sollverbrauchs-Errechnung laut Norm erfolgt für alle Fabrikate in der oben für Stäbe I angegebenen Weise. Die Beziehungsgrößen und Normen für die verschiedenen Materialarten sind auf Seite 32 angegeben.

b b) Die Verrechnung des Lohnaufwandes in der Betriebsbuchhaltung.

Klasse IV. Der zweite Aufwandsfaktor Lohn wird vom Lohnübergangskonto 301 auf Konto 46 übertragen und zwar die gesamten Lohnzahlungen. Das Konto 46 ist im Kontenplan als Habenbestandskonto bezeichnet, da infolge der Rückständigkeit der Zahlung gegenüber der Leistung auf die Abteilungen mehr zur Verrechnung kommt als im Soll an Zahlungen eingehen.

Auf einem Lohnverteilungsbogen Form. 14 wird der Gesamtlohn eines Arbeiters aufgeteilt nach produktiven und unproduktiven Löhnen, die produktiven wiederum nach Abteilungen. Die Vertikaladdition der Spalten ergibt in der Gesamtvorspalte den gesamten Monatslohnaufwand des Betriebes, in den Abteilungsspalten, die auf die Abteilungen zu verrechnenden produktiven Monatsbeträge und in der letzten Spalte die unproduktiven als Gemeinkosten zu verrechnenden Löhne gegebenenfalls unterteilt nach Mengen- und Zeitlöhnen. Diese Gliederung geschieht nach den Lohnzetteln der Arbeiter.

Die Verrechnung der unproduktiven Löhne soll hier nicht weiter verfolgt werden. Da sie zu den Gemeinkosten zählen, sollen sie dort besprochen werden.

Klasse VII. Die produktiven Löhne werden in Kontenklasse VII (ähnlich wie beim Material in Klasse V) den retrograd vom Fabrikat kommenden Soll-Löhnen gegenübergestellt. Diese Abteilungslohnkonten (700, 710, 720, 730, 740, 750, 760) sind dargestellt auf dem Lohnrückrechnungsbogen Formular Nr. 18). Die Rückrechnung geschieht vom Fabrikatkonto (siehe Formular Nr. 21) nach Maßgabe der aus dem Kommissionsbuch ersichtlich gemachten Beziehungsgrößen multipliziert mit den Normzahlen. So gibt z. B. die Fabrikatgruppe 81 folgenden von den Unterkonten gesammelten Lohnverbrauch ab, für die Maschinenschreinerei Mk. 77,25, Handschreinerei Mk. 132,42, Zusammenbau Mk. 324,97, Anstreicherei Mk. 146,16 und Montage Mk. 482,40.

Nicht rückgerechnet werden die Löhne für Reparaturen sowie die Lohnkosten der Abteilungen Handschreinerei und Montage, da hier Normenrückschlüsse unmöglich sind. Diese Löhne werden mengenmäßig bis zum Fabrikatkonto hin progressiv gerechnet und von hier aus mit einem Durchschnittslohnsatz umgewertet zurückgerechnet.

Der Lohnrückrechnungsbogen sammelt den Soll-Lohnverbrauch der verschiedenen Fabrikatekonten sowie den mengenmäßig-progressiv, wertmäßig-retrograd errechneten Lohnverbrauch für Reparaturen, Handschreinerei und Montage. Die Summen werden als Habenbuchungen (der Konten 700, 710 etc.) den auf den Lohnverteilungsbögen ermittelten Ist-Löhnen (Soll der Konten) gegenübergestellt. Die sich aus Soll und Haben ergebenden Differenzen setzen sich aus Lohnzeit- und Lohnsatzdifferenzen zusammen (auf den Konten 700, 720, 730, 740, 750). Auf den Konten Handschreinerei 710 und Montage 760 ist die Differenz lediglich eine Lohnsatzdifferenz, weil für diese Konten die Lohnzeiten aus der laufenden Aufschreibung der Arbeitsbegleitkarten entnommen werden.

Die Einzeldifferenzen werden in der Vorspalte saldiert und auf das Sammeldifferenzenkonto abgebucht. In der übertragenen Sammeldifferenz kompensieren bezw. verstärken sich die Lohnzeit- und Lohnsatzdifferenzen der einzelnen Abteilungen.

Da mangels Normalisierung der Fabrikate eine vollgültige Norm für den Lohnverbrauch noch nicht gegeben ist, so bietet die mengenmäßige Lohnrückrechnung vorläufig noch große Mängel. Da die Gemeinkostenzuschläge in der Gemeinkostenrückrechnung der Abschnittsrechnung und der Kalkulation auf der Lohngrundlage aufbauen, so wirken sich die Fehler der Lohnzahlen in Erfolgsrechnung und Kalkulation auch in der Höhe der Gemeinkostenzahlen aus. Aus diesem Grunde ist vorläufig noch die aus der progressiven Lohnzeiterfassung sich ergebende Mehrarbeit in Kauf genommen. Formular Nr. 18a sieht die Erfassung der Lohnzeit progressiv und die Umwertung mit einem Durchschnittslohnsatz vor. Die sich dann aus der Gegenüberstellung von Soll- und Istlohn ergebende Lohnsatzdifferenz ist so minimal, daß die oben erwähnten Störungen nicht eintreten.

Klasse VIII. Auf den Fabrikatekonten dieser Klasse wird der Lohn normenmäßig erfaßt oder (aus den vorerwähnten Gründen) progressiv aus den laufenden Aufschreibungen übernommen. Formular Nr. 21, Kontogruppe 8101 bis 8108, Holzrolladen sieht die normenmäßige Erfassung der Lohnaufwände in allen Abteilungen mit Ausnahme der Handschreinerei und der Montage vor. Als Beispiel für die retrograde Lohnerfassung sei für Konto 8101 die Rechnung des Lohnes der Maschinenschreinerei angeführt: 151,51 qm à 12 Minuten = 1818 Minuten à 90/60 Pfg. = 27,27 Mark. Das Kommissionsbuch gibt die Quadratmeterzahl an, die Norm wird aus früheren Werkstattvorkalkulationen bezw. der Musterkalkulation entnommen. Der Durchschnittslohnsatz der Abteilung wird im Lohnbüro errechnet. Auf Formular Nr. 21 werden die auf die Fabrikate aufgewandten Lohnkosten in der Vorspalte durch Queraddition der einzelnen Konten gesammelt. Die Summe wird unter den entsprechenden Abteilungskonten in Klasse VII (Formular Nr. 18) eingetragen. Ebenso wie diese Lohnaufwandsermittlung für Fabrikatgruppe 81 erfolgt auch die Errechnung auf den Konten der anderen Fabrikatgruppen; nur bei Reparaturarbeiten und Materialfabrikaten wird der Lohnaufwand ganz progressiv erfaßt. Zusammengefaßt soll noch einmal die Lohnverrechnung an Hand des Kontenrahmens wiederholt werden:

Von dem Uebergangskonto 301 wird der gezahlte Lohn dem Lohnkonto 46 belastet. Dieses Konto gibt den produktiven Teil an die entsprechenden Lohnkonten der produktiven Kostenstellen der Klasse VII weiter, wo sie mit den Soll-Löhnen, die von den Fabrikatgruppen der Klasse VIII kommen, gegenübergestellt werden. Diese Rückrechnung kann sich entweder nur auf den Lohnsatz (Handschreinerei und Montage) oder auch auf die Lohnzeit (alle anderen Abteilungen) erstrecken; entsprechend enthält die Differenz nur Lohnsatz- oder Lohnsatz- und Lohnzeitfehler.

b c) Die Verrechnung der Gemeinkosten.

Klasse III, IV und VI. Außer der Maßkostenverrechnung ist auch die Gemeinkostenverrechnung von kalkulatorischen Gesichtspunkten bestimmt. Dies zeigt sich in der Auswahl und der Höhe der zur Verrechnung kommenden Kostenarten. Diese lassen sich in zwei große Gruppen einteilen: Diejenigen, die laufend über das Uebergangskonto aus der Geschäftsbuchhaltung übernommen werden und solche, die aus kalkulatorischen Gründen nur in der Betriebsbuchhaltung hinzugerechnet werden, es handelt sich um die sogenannten Zusatzkosten. Die Zusatzkosten befinden sich der Art nach auch in der Geschäftsbuchhaltung, nur ihre Höhe ist in beiden Rechnungsgebieten unterschiedlich. Es handelt sich im Entwurf um Abschreibungen (Konten 31), Versicherungen (32), Zinsen (33), und Steuern (34). Diese Konten werden monatlich mit $^1/_{12}$ des Jahresaufwandes erkannt. Auf Formular Nr. 15 erfolgt die Anrechnung auf die einzelnen Monate. In Kontengruppe 31 sind zusammengefaßt die Abschreibungen auf Gebäude (3%), Maschinen (10%) und Fuhrpark (20%). Kontengruppe 33 ist unterteilt in Zinsen für das Anlagekapital, das sich während des Jahres in seiner Höhe gleich bleibt und in Zinsen für Betriebskapital, das je nach dem Beschäftigungsgrad variiert. Ebenso ist Gruppe 34 unterteilt nach Steuern, die während des ganzen Jahres in ihrer Höhe unveränderlich sind (Vermögensteuer, Industriebelastung, Hauszinssteuer, Fahrzeugsteuer und ein Teil der Lohnsummensteuer), und solche, die mit den Löhnen variieren. Diese Zusatzkostenkonten saldieren nicht monatlich, sondern nur jährlich zum Uebergangskonto. Die Konten 35 und 36, Gefahrenrückstellungen und große Reparaturen werden mit gleichmäßigen Monatsbeträgen erkannt, während sie mit den tatsächlich entstandenen Kosten vom Uebergangskonto her belastet werden. Die übrigen Kostenarten der Klasse III sowie das Gehaltskonto 48 der Klasse IV sind durchlaufende Konten, d. h. sie geben die von dem Uebergangskonto empfangenen Beträge in gleicher Höhe an die Kostenstellen ab. (Daher sind sie im Kontenplan rund gezeichnet).

Zur Sammlung der auf diesen Konten zur Verrechnung kommenden Aufwände dient ein einfaches Buch, auf dessen Darstellung hier verzichtet ist, da es keine Sonderheiten aufweist.

Konto 45, Hilfsmaterial, ist wie die anderen Materialkonten karteimäßig geführt und gibt am Ende des Monats den durch Inventur festgestellten Verbrauch zur Weiterverrechnung mit den übrigen Gemeinkosten ab.

Die auf dem Lohnverteilungsbogen Formular Nr. 14 restlichen unproduktiven Löhne werden in Zeit- und Mengengemeinkosten geteilt auf Konto 46 zur Weiterverrechnung über die Kostenstellen entlastet.

Die sozialen Lohnlasten Konto 47 und die sozialen Gehaltslasten Konto 49 werden entsprechend ihrer Zugehörigkeit zu den Löhnen bzw. Gehältern genau wie letztere verrechnet. Diese Konten sind Habenbestandskonten, da gewöhnlich mehr an Lohn verrechnet wird als gezahlt wurde.

Eine besondere Stellung nehmen die Verkaufskosten Konto 68 ein. Da sie lediglich auf die Kostenstelle Verkauf umgelegt werden, sind sie als vorgeschaltetes Konto derselben in Klasse VI untergebracht. Das Konto enthält sämtliche vom Uebergangskonto kommenden Verkaufskosten einschließlich der Debitorenverluste. Während das Konto die Verkaufskosten unverändert weiter gibt, entlastet es die Gefahrenrückstellung für Debitorenverluste in monatlich gleichen Beträgen.

Die so gruppierten Kostenarten werden zur weiteren Verteilung auf den Kostenverteilungsbogen (Formular Nr. 19) übertragen.

Auf die Notwendigkeit der Trennung der Gemeinkosten in Mengen- und Zeitkosten aus Gründen der Preiskalkulation, der Kontrolle der Betriebsgebarung und des zwischenbetrieblichen Vergleichs ist bereits in Kapitel C bei der Auswahl der Rechnungsverfahren hingewiesen worden. Bei der Zuweisung der einzelnen Kostenarten zu den Mengen oder Zeitkosten, bzw. bei der Aufteilung ein und derselben Kostenart auf diesen beiden Gruppen sind die im Schmalenbach'schen Kontenrahmen [1]) angewandten Grundsätze berücksichtigt worden. Dabei sind zu den Mengenkosten gerechnet worden die proportionalen, die progressiven und die schwach degressiven Kosten, zu den Zeitkosten die fixen und stark degressiven. Im einzelnen entspricht die Aufteilung derjenigen in der Einheitsbuchführung für mittlere Maschinenfabriken [2]). Abweichungen sind im Entwurf nur bei folgenden Positionen vorgenommen worden: Zinsen für Betriebskapital sind als Mengenkosten verrechnet, da in der Branche Materialbestände und Debitoren sich schwach degressiv zum Beschäftigungsgrad verhalten. Der Strombezug für Kraft ist ebenfalls als Mengenkosten angesetzt, da er wegen des Einzelantriebs der Maschinen proportional zur Maschinenbeanspruchung und damit zum Beschäftigungsgrad sich bewegt. Die Tantieme richtet sich in der Branche üblicherweise nach der Höhe des Umsatzes und gehört daher ebenfalls vorwiegendermaßen zu den Mengenkosten.

Die in der Vorspalte des Kostenverteilungsbogens ausgeworfenen Mengen- oder Zeitkostenbeträge werden auf den horizontal nebeneinander gestellten Kostenstellenkonten der Klasse VI und VII nach angegebenen Schlüsseln auseinandergezogen. Wesentlich für die Verteilung ist die Wahl der Schlüssel, die so gewählt sein müssen, daß die einzelnen Abteilungen die Kostenbeträge zugewiesen bekommen, wie sie sie der Art und der Höhe nach tatsächlich verursacht haben.

Unter den Zeitkosten erfolgt die Verteilung des Abschreibungsbetrages für Gebäude, Maschinen, Fuhrpark etc. nach der Höhe der in jeder Abteilung investierten Anlagewerte.

Die Verteilung der Zinsen geschieht ebenso nach Maßgabe der Höhe der in den Abteilungen investierten Anlagekapitalien,

die Verteilung der Versicherungsbeträge nach den aus den Policen ersichtlichen Versicherungswerten.

Die Steuern werden auf einem Vorbogen nach für die verschiedenen Steuerarten in Frage kommenden Maßstäben umgelegt: Vermögenssteuer und Industriebelastung nach den in den Abteilungen ruhenden Kapitalanteilen, Hauszinssteuer nach den Grundstückswertanteilen, Lohnsummensteuer entsprechend den Löhnen, Fahrzeugsteuer kommt allein auf die Abteilung Fuhrpark.

---

[1]) Vgl. im Schmalenbach'schen Kontenrahmen, Seite 15 ff. und Seite 33 ff. fl
[2]) Einheitsbuchführung für mittlere Maschinenfabriken von Dr. W. Krähe, R.K.W. Veröffentlichungen Nr. 9, Seite 20 ff.

Die Gefahrenrückstellung für Betrieb wird nach den Erfahrungsschlüsseln auf die Abteilungen: Betriebsverwaltung und Montage umgelegt. Fehlkonstruktionen können entweder durch die mangelhafte Anweisung des technischen Büros oder durch falsche Montage entstehen.

Gehälter und soziale Lasten und Hilfslöhne und soziale Lasten werden in ihrer tatsächlich entstandenen Höhe auf die verursachenden Abteilungen (nachgewiesen vom Lohnbüro) umgelegt, große und kleine Reparaturen werden nach Beanspruchung, Heizung, Licht und Wasser nach Erfahrung, Hilfsmaterial nach Verbrauch und Reisekosten nach der laufenden Aufschreibung verrechnet; Büromaterial, Telefon und Post werden der kaufmännischen und der Betriebsverwaltung belastet, und die Reklamekosten der Verkaufsabteilung.

Die Mengenkostenverteilung der Betriebskapitalverzinsung geschieht nach Maßgabe der in den Abteilungen investierten Betriebskapitalien;

die Lohnsummensteuer nach den produktiven und unproduktiven Mengenlöhnen;

Strom und Kraft nach Verursachung, ebenso kleine Reparaturen, Hilfsmaterialien, Werkzeuge, Hilfslöhne und Reisekosten.

Umsatzsteuer, Gefahrenrückstellung für den Vertrieb und Tantieme wird dem Verkauf belastet.

Die durch Umlegung entstandenen Kosten der Abteilung Fuhrpark werden in einer zweiten Umlegung nach der durch Erfahrung ermittelten Beanspruchung auf die übrigen Abteilungen verteilt.

Die durch Addition sich ergebenden Summen der Mengen- und Zeitkosten der einzelnen Abteilungen werden auf die Gemeinkostenkonten der Kostenstellen (Formular Nr. 17, 18 und Nr. 20) übertragen.

Auf dem Kostenverteilungsbogen (Formular Nr. 19) werden die Summen der Gemeinkosten ihren Beziehungsgrößen gegenübergestellt, und daraus die für die Kalkulation benötigten Prozentsätze der Gemeinkostenzuschläge ermittelt. Die Gemeinkosten der drei Läger werden dem produktiven Materialverbrauch gegenübergestellt, jedoch den Zeitkosten nur der Gesamtmaterialverbrauch vermindert und den Materialverbrauch für Materialfabrikation, da die Materialfabrikate (selbst hergestellte Stäbe) nicht mit Zeitgemeinkosten belastet werden sollen. Die Gemeinkosten der produktiven Abteilungen errechnen ihre Zuschlagsprozentsätze durch Gegenüberstellung mit den produktiven Lohnsummen dieser Abteilungen. Die Verwaltungs-, Versand- und Verkaufskosten werden in ihren Prozentsätzen zu den „Kosten bis dahin" festgelegt[1]) (Kosten bis dahin = produktives Material + produktiver Lohn + Material- + Lohngemeinkosten).

Klasse VI und VII. Die Uebertragung der nach Kostenstellen gegliederten Gemeinkosten auf die Kostenstellenkonten geschieht entsprechend ihren drei verschiedenen Zuschlagsgrundlagen auf den Formularen Nr. 17, Nr. 18 und Nr. 20, wo sie mit den von den Fabrikatekonten rückgerechneten Sollkosten zusammentreffen.

Auf Formular Nr. 17 werden die materialabhängigen Kosten, wie sie sich auf den Fabrikategruppenkonten (Beispiel Formular Nr. 21) ergeben haben, nach Mengen- und Zeitkosten getrennt, gesammelt. Diesen Sollgemeinkosten werden die tatsächlichen Gemeinkosten aus dem Kostenarten-Verteilungsbogen gegenübergestellt. Die Differenz zeigt die zuviel oder zuwenig verrechneten Gemeinkosten in absoluter Höhe. Der Vergleich mit der Rückrechnung hat den Zweck, die während des Monats angewandten Zuschlagsprozentsätze der Kalkulation an Hand der tatsächlich aufgewandten Gemeinkosten auf ihre Richtigkeit zu überprüfen. Außerdem übt der Vergleich von Soll- und Ist-Gemeinkosten in bezug auf die Mengenkosten eine Kontrolle der Betriebsgebarung aus, in bezug auf die Zeitkosten ist es wesentlich, die Zeitkostenbelastung der einzelnen Fabrikate bei den verschiedenen Beschäftigungsgraden kennen zu lernen, um danach die Preispolitik einzurichten und gegebenenfalls Aenderungen in der Anlagewirtschaft vorzunehmen.

Um diese Kontrolle zu ermöglichen, ist es notwendig, daß die Differenz von der Auswirkung des durch die Rückrechnung sich ergebenden Material-

[1]) Vgl. Meltzer, Deutscher Revisorenspiegel, S. 174.

unterschiedes auf die Gemeinkosten bereinigt wird. Dies ist in Formular Nr. 17 in der Weise geschehen, daß in einer Nebenrechnung die Zuschläge der Rückrechnung auf den tatsächlichen Materialverbrauch und nicht auf den Sollverbrauch vorgenommen worden sind. Dies geschieht jedoch nur aus Kontrollgründen, eine Anrechnung der Gemeinkosten auf den tatsächlichen Materialverbrauch ist nicht auf dem eigentlichen Konto vorgenommen, da dieses die Kontinuität des Kontensystems und die Uebereinstimmung mit der Nachkalkulation stören würde.

Die Differenz der Konten 610/611, 620/621 und 630/631 wird über Sammeldifferenzkonto 93 auf das Monatsgewinn- und Verlustkonto abgebucht.

Die Gegenüberstellung der lohnabhängigen Soll- und Ist-Gemeinkosten (getrennt nach Mengen- und Zeitkosten) findet in derselben Weise wie bei den materialabhängigen Kosten auf Formular Nr. 18 statt. Die Rückrechnung der Gemeinkosten auf Grund des mengen- und wertmäßig retrograd erfaßten Lohnes umfaßt die auf die Gemeinkosten sich auswirkenden Fehler der Lohnzeit- und Lohnsatzdifferenzen, ferner die Zuschlagsschlüsseldifferenz der Gemeinkosten. Diese Differenzen verstärken bezw. überdecken einander. Auf Formular Nr. 18a ist die von der Lohnzeitdifferenz ausgehende Einwirkung ausgeschaltet. Diese Ausschaltung ist solange von selbst gegeben, wie die Branche die Lohnzeiten bis zum Fabrikatkonto progressiv verrechnet. In einer Nebenrechnung desselben Formulares ist auch die Einwirkung der Lohnsatzdifferenz dadurch ausgeschaltet, daß die Gemeinkostenzuschläge nicht auf den retrograd errechneten Lohnwert, sondern auf den tatsächlichen Abteilungslohn verrechnet worden sind. Die verbleibende Differenz ist Schlüssel- oder Betriebsgebarungsdifferenz. Folgendes Beispiel soll an der Abteilung Schlosserei die Bereinigung von den geschilderten Kompensationen und Verstärkungen der einzelnen Differenzen vornehmen:

Die Ziffern entstammen den Konten 731 und 732 von Formular Nr. 18 und 18a.

Mengenkosten enthaltend die Fehler der Differenzen von

Lohnzeit + Lohnsatz + Schlüssel	= 427,42	Zeitdiff.	—	7,10	Mk.
Lohnsatz + Schlüssel	= 434,52	Satzdiff.	—	3,55	Mk.
Schlüssel	= 438,07	Schl.Diff.	+	9,54	Mk.

Tatsächliche Mengenkosten = 428,53

Zeitkosten enthaltend die Fehler der Differenzen von

Lohnzeit + Lohnsatz + Schlüssel	= 493,64	Zeitdiff.	—	8,78	Mk.
Lohnsatz + Schlüssel	= 502,42	Satzdiff.	—	3,52	Mk.
Schlüssel	= 505,94	Schl.Diff.	—	88,63	Mk.

Tatsächliche Zeitkosten = 594,57.

Das Beispiel bei den Mengengemeinkosten zeigt, daß Lohnzeit- und Lohnsatzdifferenz sich verstärken, während die Schlüsseldifferenz eine Kompensation herbeiführt, sodaß ein Vergleich der rückgerechneten Gemeinkosten, enthaltend alle drei Differenzen mit den tatsächlichen Mengenkosten nur eine ganz geringe Differenz ausweist. Bei den Zeitkosten zeigt das Beispiel eine Verstärkung aller drei Differenzen.

In einer Vorspalte des Formulars Nr. 18 werden die Abteilungsdifferenzen addiert und auf das Sammeldifferenzenkonto überführt.

Auf Formular Nr. 20 finden wir den Vergleich von Soll- und Ist-Gemeinkosten der Abteilungen Verwaltung, Versand und Verkauf. Von den Fabrikatekonten her werden die verrechneten Zuschläge auf Kosten bis dahin gesammelt und den auf dem Kostenverteilungsbogen progressiv errechneten Gemeinkosten dieser Abteilungen gegenübergestellt. Da es sich in der Hauptsache um Zeitkosten handelt, ermöglichen die sich ergebenden Differenzen kein Urteil über die Betriebsgebarung. Sie werden je nach dem Beschäftigungsgrad große oder weniger große Abweichungen ausweisen. Die Kenntnis dieser Abweichungen ist von Vorteil für die Anpassung der Schlüsselzuschlagssätze, vor allem bei Saison-Umsatzschwankungen.

Auch hier geht die Differenz über das Sammeldifferenzenkonto 93 zum Monatsgewinn- und Verlustkonto.

Klasse VIII. Im Entwurf ist die Rückrechnung der Gemeinkosten für die Gruppe Holzrolladen auf Formular Nr. 21 zur Darstellung gebracht. Entsprechend ihren verschiedenen Zuschlagsprozentsätzen sind die Gemeinkosten, nach Zeit- und Mengenkosten geteilt, auf Holzmaterial, Beschlag-

teilmaterial und die Abteilungen Maschinenschreinerei, Zusammenbau, Anstreicherei, Handschreinerei und Montage errechnet. Zu der Summe der Maßkosten und der vorerwähnten Gemeinkosten (= Kosten bis dahin) sind Zuschläge für Verwaltung, Versand und Verkauf hinzugefügt. Diese so retrograd erfaßten Gemeinkosten werden auf die vorerwähnten Kostenstellen der Klassen VI und VII übertragen.

In der gleichen Weise wie in der Gruppe Holzrolladen erfolgt auch die Rückrechnung der Gemeinkosten für die übrigen Fabrikate: Jalousien, Wellbleche, Gitter etc.

Bei den Reparaturen werden die gleichen Zuschläge zu den Maßkosten vorgenommen, nur daß die Maßkosten hier progressiv errechnet wurden.

Bei den Materialfabrikaten werden auf die progressiv erfaßten und bei den Halbfabrikaten auf die retrograd erfaßten Maßkosten nur die Mengengemeinkosten umgelegt.

Beim Konto Handelsware werden zu dem vom Uebergangskonto kommenden Einkaufswerten nur Verwaltungs-, Versand- und Verkaufskosten hinzugefügt.

3. Die laufende Ertragsrechnung.

a) In der Geschäftsbuchhaltung.

Klasse IX und I. In der Hauptbuchhaltung wird die laufende Ertragsrechnung vorgenommen auf der Habenseite des Sammelerlöskontos (im Schema dargestellt durch das Betriebskonto). Hier erscheinen die Verkaufspreise der gesamten Fabrikatsorten als Gegenbuchungen zu dem Eingang auf Debitoren, Kasse, Wechsel etc. Am Ende der Periode werden die noch unverkauften Leistungen zur Vervollständigung des laufenden Ertrages als Bestände in die Bilanz übernommen.

b) In der Betriebsbuchhaltung.

Klasse VIII und IX. In der Betriebsbuchhaltung ist vom Sammelerlöskonto her der Erlös nach den Fabrikatsorten auf Einzelerlöskonten gespalten. Dadurch ist eine Ertragskontrolle nach Fabrikatsorten möglich. Die Einzelerlöskonten werden zu Gunsten der Fabrikatekonten mit dem Selbstkostenverrechnungspreis belastet, sodaß auf ihnen ersichtlich ist, wie sich der Ertrag der Fabrikatsorten zum Selbstkostenverrechnungspreis verhält. Die sich aus der Gegenüberstellung ergebende Differenz wird auf das Erlösdifferenzkonto 900 abgeführt. Zur Vervollständigung des Ertragsbildes ist es notwendig, am Ende des Monats die fertiggestellten aber noch nicht verkauften Fabrikate, Halbfabrikate und Materialfabrikate zu den bis dahin entstandenen Selbstkosten den Erlösen des Monats hinzuzufügen.

Da die mit Selbstkosten belasteten Fabrikatekonten mit den gleichen Selbstkosten (siehe Formular Nr. 21) entlastet werden, ergeben die auf diesen Konten verbleibenden Bestände, die dem Erlösertrag hinzuzufügenden unverkauften Ertragsleistungen.

Eine weitere Ertragsberichtigung muß durch Hinzufügung der Abfallbestände vorgenommen werden, soweit diese nicht durch Verkauf bereits Erlös geworden sind (das Abfallkonto gibt seinen ganzen Sollbetrag an das Monatsgewinn- und Verlustkonto ab, das ist an sich eine Ungenauigkeit; da die Abfälle bereits als Aufwand für die Fabrikate verrechnet wurden, müsser sie diesen eigentlich wieder gutgeschrieben werden. Weil das aber zu umständlich wäre, ist der Abfall als selbständiger Betriebsgewinn behandelt).

Die Auswertung der so gewonnenen Ertragsergebnisse ist Angelegenheit der Ertragsrückschau.

4. Die laufende Erfolgsrechnung.

a) In der Geschäftsbuchhaltung.

In der Geschäftsbuchhaltung wird der Erfolg des Gesamtunternehmens nur einmal im Jahre errechnet und zwar auf dem Jahresgewinn- und Verlustkonto 09. Hier erscheint der Roherfolg, der sich als Saldo des Betriebskontos (die drei Uebergangskonten Soll und Sammelerlöskonto Haben einschließlich der an die Bilanz abzugebenden Bestände) ergibt, ferner die nicht über die Uebergangskonten gebuchten Aufwendungen wie Abschreibungen etc., sowie die neutralen Aufwände und Erlöse.

b) In der Betriebsbuchhaltung.

In der Betriebsbuchhaltung wird laufend der Betriebsgewinn des Monats ausgewiesen. Dieser Gewinn umfaßt nicht die nur in der Jahresgewinn- und Verlustrechnung sich auswirkenden neutralen Erfolgseinflüsse. Der Betriebsgewinn ist so detailliert, daß er über alle Teilerfolge Aufschluß gibt.

In Klasse IV verbucht das Einkaufsdifferenzkonto laufend die sich aus dem Vergleich von Einkauf und Verrechnungspreis ergebenden Einkaufserfolge.

In Klasse V weist Konto 50 die Wirtschaftlichkeit bezw. Unwirtschaftlichkeit des Materialverschnittes aus.

In Klasse VI geben 12 verschiedene Konten, die sich aus der Gegenüberstellung von Ist- und Soll-Mengen- und Zeitgemeinkosten errechneten Salden als Hilfsbetriebsteilerfolge ab.

In Klasse VII geben die Differenzen in bezug auf den Lohn- und die Mengengemeinkosten ein Urteil über die Betriebsgebarung und in bezug auf die Zeitkosten über den Erfolgseinfluß des Beschäftigungsgrades.

In Klasse VIII entsteht auf Konto 80 der Abfallgewinn und in Klasse IX der nach Fabrikatsorten unterteilte Verkaufsgewinn.

Die Sammlung der Teilerfolge geschieht wie folgt: Auf dem Sammeldifferenzenkonto 93 werden zusammengefaßt: Die auf Konto 50 gesammelten Materialverschnittdifferenzen, die Mengen- und Zeitkostendifferenzen der 7 Hilfsbetriebe in Klasse VI und die auf den drei Konten der Klasse VII gesammelten Lohn-Mengen- und Zeitdifferenzen der produktiven Abteilungen.

Der Saldo des Sammeldifferenzkontos geht als Betriebsgebarungsgewinn auf das Monatsgewinn- und Verlustkonto, wo er mit dem Einkaufsdifferenzerfolge des Kontos 40, dem Abfallgewinne und den Verkaufserlösgewinnen vereinigt wird.

Zur Uebersicht seien die beiden Betriebserfolgskonten der Betriebsbuchhaltung unter Angabe der Konten und Formulare, die die Teilerfolge abgeben, im folgenden wiedergegeben:

Sammeldifferenzenkonto 93.

Form.	Ktn.		ℳ	Form	Kto.		ℳ
—	50	Eisenteildiff.	11,70	16	50	Holzverschnitt	31,85
—	50	Beschlagteildiff.	2,40	17	612	Holzeitkost.Diff.	124,84
—	50	Kleineisenteildiff.	5,20	—	631	Beschlagteilmengenkostendiff.	4,15
17	611	Holzmengenkost.Diff.	3,56				
—	621	Eisenmengenkost.Diff.	1,15	—	632	Beschlagteilzeitkostendiff.	3,20
—	622	Eisenzeitkost.Diff.	12,40				
20	652	Kaufm. Verwaltung	149,00		99	Monatsgewinn- u. Verlustkonto	617,86
20	662	Betriebsverwaltung	135,21				
20	671	Versandmengenkost.	12,54				
20	672	Versandzeitkosten	65,99				
20	691	Verkaufsmengenkost.	107,00				
20	692	Verkaufszeitkost.	67,96				
18	770	Lohndifferenz	60,20				
18	771	Lohnmengenkost.Diff.	0,47				
18	772	Lohnzeitkost.Diff.	147,12				
			781,90				781,90

Monatsgewinn- und Verlustkonto 99.

Form.	Kto.	ℳ	Form	Kto.		ℳ
	Betriebsreingewinn	6342,92	12	40	Eink.Diff.	81,69
			—	80	Abfallgewinn	32,00
					Verk.Erlösdiff.	5611,37
			—	93	Sammeldiff.Kto.	617,86
		6342,92				6342,92

II. Die Abschnittsnachrechnungen.

Die laufenden Abschnittsrechnungen, die bislang aufgebaut wurden, sind nicht nur zur Erfüllung handels- und steuerrechtlicher Vorschriften da, sondern ihren wesentlichen Wert gewinnen sie für den Betrieb erst in der Auswertung der Abschnittsrückrechnung, die einen eingehenden Ueberblick über die Wirtschaftsführung der vergangenen Periode vermitteln und Grundlagen für die Vorschaurechnungen abgeben und damit der Anleitung der künftigen Betriebsführung dienen. Obwohl viele Betriebe über ein gut ausgebautes Rechnungswesen verfügen und somit leicht eine Auswertung in den Rückschaurechnungen vornehmen könnten, ist es erstaunlich, wie wenig man sich die Vorteile dieser Rechnungsart zu Nutze macht. In unserem Entwurf sind die laufenden Rechnungen so aufgebaut, daß die Rückrechnungen ihre absoluten Zahlen übernehmen können, um sie mit den gleichen Zahlen früherer Rechnungsabschnitte des eigenen Betriebes oder mit zwischenbetrieblichen Normenzahlen zu vergleichen. Um die Verschiedenartigkeit der Betriebe und ihren Einfluß auf die absoluten Erfolgszahlen auszuschalten, wird der Vergleich namentlich beim zwischenbetrieblichen Vergleich gegebenenfalls auch in Relativzahlen vorgenommen.

Bei den Rückschaurechnungen soll von der Erfolgsrückschau ausgegangen werden, da diese zunächst ein Gesamtbild der Wirtschaftlichkeit des Betriebes gibt, das dann in der Aufwandsrückschau und Ertragsrückschau zerlegt wird.

1. Die Erfolgsrückschau.

Die zentrale Erfolgszahl in der Geschäftsbuchhaltung ist die auf dem Jahresgewinn- und Verlustkonto sich ausweisende Reingewinnzahl. In Prozenten zum Eigenkapital bildet sie den Maßstab für die finanzielle Ergiebigkeit des Betriebes für den Unternehmer. Diese Prozentzahl ist im innerbetrieblichen Zeitvergleich eine brauchbare Größe. Zwischenbetrieblich ist sie jedoch wegen des wechselnden Verhältnisses von Eigen- und Fremdkapital und wegen der Unterschiede der neutralen Aufwände und Erträge unvergleichbar.

Zwischenbetrieblich vergleichbar ist nur der von den neutralen Aufwänden und Erträgen bereinigte Gesamtbetriebserfolg in Beziehung gesetzt zum gesamten im Betriebe arbeitenden Kapital (Eigen- und Fremdkapital — neutralem Kapital).

Um den Einfluß der Verschiedenartigkeit der Kapitalumschlagsgeschwindigkeit auf den Erfolg zeitlich und zwischenbetrieblich auszuschalten, nimmt man den Erfolgsvergleich in der Form des Umsatzerfolgsvergleiches[1]) vor (Umsatzerfolg = Erfolg × 100 : Umsatz).

Da bei einem Vergleich des Gesamterfolges die positiven und negativen Teilerfolge der einzelnen Fabrikatsorten sich kompensieren, so ist Erfolgsvergleich auch auf die Teilerfolgszahlen auszudehnen. Das geschieht in einer Statistik auf Formular Nr. 22 dadurch, daß die sich auf den Erlöskonten ergebenden Verkaufsgewinne in absoluten und Prozentzahlen im Verhältnis zu den Teilumsätzen periodisch aneinander gereiht werden, sodaß sie auch zwischenbetrieblich leicht gegenübergestellt werden können.

Die guten oder schlechten Vergleichsergebnisse führen zu der Erkenntnis, welche Fabrikationen besonders zu fördern bzw. abzubauen sind. Diese Erfolgsvergleiche dienen lediglich der Kontrolle und Anleitung der Verkaufsabteilung, denn der Erfolg bildet sich hier nur von der Ertragsseite her, da ja der Aufwand auf den Fabrikatkonten nach Normen übernommen wird.

Die Teilerfolge des Betriebes (der Einkaufsabteilung und der einzelnen Kostenstellen) sollen, da sie mehr als Aufwandsersparungen anzusehen sind, bei der Aufwandsrückschau besprochen werden.

Im Anschluß an die Verkaufserfolge soll zunächst die Ertragsrückschau behandelt werden.

[1]) Vgl. Schmaltz, Bilanz und Betriebsanalyse in Amerika, S. 124.

2. Die Ertragsrückschau.

Die Ertragsrückschau umfaßt den zeitlichen und zwischenbetrieblichen Vergleich des Umsatzes sowohl in seiner Gesamthöhe wie auch unterteilt nach Fabrikatsorten (Form. Nr. 23). Die beim Vergleich sich ergebenden Unterschiede enthalten Mengen- und Preisunterschiede. Es ist wertvoll, beide Unterschiede getrennt zu erfassen, da die Preisdifferenzen ein Urteil über die Preispolitik gestatten, während die Mengendifferenzen die Umsatzentwicklung rein in ihrer technischen Leistung unbeeinflußt von den Wertschwankungen zeigen.

Die Mengenumsätze ausgedrückt in Quadratmetern lassen sich von den Fabrikatekonten her errechnen. Z. B. beträgt der mengenmäßige Ertrag des Kontos 8101:

Dezember 1928	140,10 qm = Mk. 2430 Durchschn.-Preis per qm	Mk. 17,35
Januar 1929	152,51 qm = Mk. 2398,42 dto.	Mk. 15,70

Wir ersehen hieraus, daß im gesunkenen Gesamtumsatz sich eine Steigerung des Mengenumsatzes verbirgt; und daß der Grund im Sinken des Durchschnittspreises liegt. Als Auswirkung dieser Statistik bleibt die Ursache des Preisfalls zu untersuchen. Wird festgestellt, daß die Erzwingung der mengenmäßigen Umsatzsteigerung nur durch Preisnachlaß zu erzielen war, dann ist zu untersuchen, ob der Betrieb nicht bei geringeren Mengenumsätzen rentabler geblieben wäre.

Diese Vergleiche der absoluten Umsatzzahlen haben nur einen relativen Wert. Von Bedeutung werden sie erst, wenn man diese Umsatzzahlen in Beziehung setzt zum möglichen Umsatz, zur Umsatzkapazität.

Die Umsatzkapazität ist abhängig einmal von der Aufnahmefähigkeit des Marktes, zum andern von der Höhe des Betriebskapitals. Die Aufnahmefähigkeit des Marktes zu erforschen und zu beeinflussen, ist Sache der Verkaufsabteilung bzw. der Propaganda. Der Wirkungsgrad des Betriebskapitals kann gesteigert werden durch eine Erhöhung der Umschlagsgeschwindigkeit. Es ist mit eine Aufgabe des zeitlichen und zwischenbetrieblichen Vergleichs die optimale Umschlagsgeschwindigkeit des Betriebskapitals festzustellen. Zwischenbetriebliche Differenzen dieser optimalen Umschlagsgeschwindigkeiten sind begründet entweder in Strukturunterschieden der Betriebe oder in den unterschiedlichen Leistungen der Betriebsführung. Es ist wertvoll für die Betriebsleitung, festzustellen, auf welchem Gebiete der Unterschied liegt. Das ist möglich durch eine Analyse der Umsatzgeschwindigkeit des gesamten Betriebskapitals. Wir kommen so zu zeitlich bzw. zwischenbetrieblichen Vergleichen der Umsatzschnelligkeit der Warenbestände und der Debitoren, sowie zum Ausnutzungsgrad des Anlagekapitals unterteilt nach den einzelnen Anlagekonten.

Die Umsatzschnelligkeit der Warenbestände gibt uns Aufschluß über die Tätigkeit des Einkaufs und der Lagerverwaltungen. Es ist bekannt, daß häufig Einkäufer wie Lagerverwalter ihren Ehrgeiz darin sehen, möglichst reichhaltige Läger zu unterhalten ohne Rücksicht darauf zu nehmen, daß diese Läger durch ihre Verzinsung auch Kostenfaktoren darstellen. In unserm Beispiel auf Formular Nr. 24 sehen wir, daß im Monat Januar die Umschlagsschnelligkeit der Warenbestände (50%) nicht die betriebseigene Norm von 75%, ja nicht einmal den Verbandsdurchschnitt von 65% erreicht hat. Das Lager hat sich also nicht entsprechend dem Beschäftigungsgrad angepaßt.

Die Debitorenumschlagsgeschwindigkeit gibt einen Maßstab ab über die Kreditgebarung der Verkaufsabteilung. Zwischenbetriebliche Normen sind hier von unerheblichem Wert, selbst zeitliche Unterschiede können nur gewertet werden mit Rücksicht auf die Zusammenhänge mit der gesamten Wirtschaftslage, mit der Preisstellung und den sonstigen Verkaufsbedingungen.

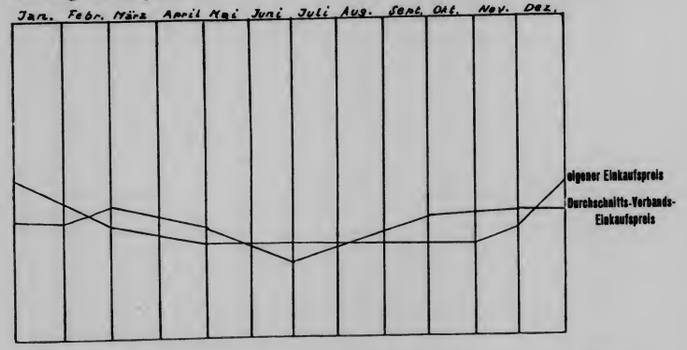
Der Ausnutzungsgrad der einzelnen Anlagekapitalien, Gebäude, Maschinen etc. zeigt uns in seinem Vergleich mit zwischenbetrieblichen Normenzahlen strukturelle Fehler im Aufbau des Unternehmens. Hat man durch zeitliche und zwischenbetriebliche Vergleiche den optimalen Ausnutzungsgrad der eigenen Anlagegegenstände ermittelt, so weist uns ein Vergleich der tatsächlichen Ausnutzungsgradzahlen mit den Optimalzahlen die technischen Möglichkeiten der Umsatzsteigerung nach und gibt damit wertvolle Auf-

schlüsse für die Verkaufspolitik sowie geeignete Unterlagen für die Kosten- und Erfolgsprognose.

3. Die Aufwandsrückschau.

Das Hauptgebiet der Wirtschaftlichkeitskontrolle namentlich für die innere Betriebsführung ist die Aufwandsrückschau. Die Kontrolle erstreckt sich in der Aufwandsrückschau sowohl auf die Kostenarten wie auf die Kostenstellen. Um die Unterschiedlichkeit des Umsatzes auszuschalten, werden diese Vergleiche nur in Relativzahlen angestellt. Wir wollen mit der Auswertung der uns von der laufenden Aufwandsrechnung gelieferten Materialzahlen beginnen.

Die Einkaufspreisdifferenz. Das Differenzkonto 40 (Formular Nr. 12) gibt uns Aufschluß über die Rentabilität des Einkaufs, und zwar getrennt für jede einzelne Materialsorte. Da der Verrechnungspreis ein gehobener Durchschnittseinkaufspreis ist, so liegt in der Plus- oder Minusdifferenz der gezahlten Einkaufspreise der Maßstab für die Wirtschaftlichkeit des Einkaufs. Um die Störung, die in der Unterschiedlichkeit der monatlichen Einkaufsmengen liegt, auszuschalten, sind auf dem Konto die Differenzen neben den absoluten Zahlen im Verhältnis zum Umsatz in Prozentzahlen ausgerechnet. Die prozentualen Abweichungszahlen geben die Entwicklungslinie der Wirtschaftlichkeit der Einkaufstätigkeit an. Da der Verrechnungspreis nicht jeweilig mit den Marktpreisen geändert werden kann, schließen die Differenzzahlen auch Marktpreisschwankungen ein. Diese Marktpreisschwankungen werden erkannt durch Gegenüberstellung der betrieblichen Differenzzahlenentwicklung mit den gleichen Zahlen des Verbandes. So zeigt sich gegebenenfalls, daß eine scheinbar günstige Differenzzahlenentwicklung, gemessen an einer viel günstigeren des Verbandes, relativ unwirtschaftlich ist; daß die günstige Marktpreisentwicklung von der Einkaufsabteilung nicht voll ausgeschöpft worden ist. Am anschaulichsten wird die Gegenüberstellung im Diagramm:



An vorstehendem Beispiel sehen wir, daß im Monat Januar und Dezember die eigenen Einkaufspreise für Holzstäbe wesentlich über den zwischenbetrieblichen Einkaufspreisen liegen. Die Untersuchung (auf den Materialkonten 4101) ergibt, daß diese Teuerung aus der Eigenfabrikation stammt, also nicht der Einkaufsabteilung zur Last zu legen ist. Diese Materialüberteuerung wird ausgeglichen durch die Vorteile, die in der Ueberbrückung eines niedrigen Beschäftigungsgrades liegen. In den Monaten Februar, März, April wurde mit gekauftem Material gearbeitet, der Einkauf paßte sich, wie die Parallelität der Kurven ergibt, den Marktschwankungen an. Da die Einkaufsabteilung mit einer Marktpreissenkung rechnete, konnte sie durch kurzfristige Käufe die Senkung voll ausnutzen. In den Monaten Juni und Juli zeigt das Diagramm die Fehlspekulation eines längeren Abschlusses, die sich

aber in den folgenden Monaten, als die Preise wieder anzogen, reichlich ausgleicht.

Die Verschnittdifferenz. Konto 50, Formular Nr. 16. Da der Normalverschnitt schon vom Produkt her errechnet wird, so enthält das Konto nur die Plus- oder Minusdifferenz zwischen dem Soll- und Ist-Verschnitt und damit ein Urteil über die Betriebsgebarung. Auch die Materialverschnittdifferenzen sind aus Gründen der Vergleichbarkeit in Prozentzahlen umgerechnet. Da die Verschnitthöhe von der Holzart unabhängig ist, so genügt es, daß zwischenbetrieblich eine Verschnittnorm für sämtliche Holzarten festgesetzt wird. Da diese Norm eine festgestellte Optimalgröße ist, sind Normschwankungen ausgeschlossen. Daß wir die Verschnittdifferenzzahlen im eigenen Betrieb für jede Materialsorte einzeln erfassen, geschieht aus Kontrollgründen, um die einzelnen Arbeitsstellen zu erfassen und um auf die letzte Ursache der Differenzen zurückzugehen. Die Ursachen können einmal bestehen im Einkauf ungünstiger Längen (bei den Holzstäben), in ungünstiger Zusammensetzung der Auftragsgrößen oder in tatsächlich schlechter Materialausnutzung. Die Tatsache, daß die Abweichungen bei jeder Materialsorte festgestellt und auf ihre Gründe untersucht werden, mindert auch die Diebstahlsgefahr.

Die Verschnittzahlen bei Eisenblechen etc. werden auf die gleiche Weise geprüft. Bei Beschlagteilen, Kleineisenteilen sind Arbeitsverlustdifferenzen unmöglich, um so deutlicher deckt hier die Kontrolle Schlendrian und Diebstahl auf.

Lohnsatzdifferenz Konto-Klasse VII, Formular Nr. 28. Wie auf Seite 41 ff. ausgeführt ist, besteht die aus dem Vergleich zwischen Soll- und Ist-Lohn sich bildende Differenz (siehe Formular Nr. 18) lediglich in der Abweichung der entstandenen Lohnsätze von den Normdurchschnittslohnsätzen. Die Lohnsatzdifferenz ist aus den absoluten Zahlen in Relativzahlen umgerechnet, und zwar in Prozentzahlen zum verrechneten Normlohn. Die Abweichung gibt Aufklärung darüber, ob die richtige Zusammensetzung der Arbeitskräfte vorgenommen worden ist. Ungünstige Ergebnisse brauchen nicht immer ihren Grund in schlechter Personaldisposition zu haben, es können zeitweise auch teure Kräfte an geringere Arbeiten gestellt werden, um Leerlauf zu vermeiden.

Voraussetzung für diese Kontrolle ist die richtige Wahl des Normsatzes, der sich den Tarifänderungen anpassen muß.

Dieser Normsatz, zwischenbetrieblich verglichen mit fremden Normsätzen, ergibt unter Eliminierung der Tarifunterschiede Aufschluß über die Personalstruktur des Betriebes und evtl. über Verbesserungsmöglichkeiten (mehr Lehrlinge oder Frauenarbeit).

Die Lohnzeitdifferenz. Zieht man von der gesamten Lohndifferenz (Formular-Nr. 18a) die Lohnsatzdifferenz ab, so bleibt der Wert der Lohnzeitdifferenz übrig. Diese wird ebenfalls in Prozentzahlen zum gesamten Normlohn umgerechnet und gibt somit Aufschluß über die Innehaltung der Lohnzeiten bei den einzelnen Abteilungen. (Die Lohnzeit des einzelnen Arbeiters kann nur in der Stückrechnung durch Vergleich der Arbeitsbegleitkarte mit der Werkstattvorkalkulation kontrolliert werden). Die Lohnzeitdifferenz der Abteilung kann ihren Grund haben in der Auftragszusammensetzung und in den Leistungen der Arbeiter. Schlechte Lohnzeiten der Arbeiter sind jedoch nicht in jedem Falle als unwirtschaftlich zu betrachten, da sie durch niedrige Lohnsätze kompensiert werden können. So kann niedrig entlöhnte Arbeit von Lehrlingen wirtschaftlich günstiger sein als die zeitlich günstigere von Facharbeitern. Alle diese Momente müssen bei der Beurteilung der Differenzergebnisse berücksichtigt werden.

Die Gemeinkostenrückschau. Neben der Beobachtung der Maßkostenentwicklung ist die Auswertung der Gemeinkostenziffern von erheblicher Wichtigkeit, da namentlich bei ihnen infolge ihrer Vielgestaltigkeit und der Schwierigkeit ihrer Kontrolle häufig Schlendrian herrscht. Die Auswertung im Entwurf erstreckt sich auf die Gemeinkostenziffern der Kostenarten und Kostenstellen. Die Gemeinkostenkontrolle der Kostenträger ist illusorisch, da es sich hier nicht um den tatsächlichen, sondern um den Normaufwand handelt.

Die Kostenartenstatistik bringt im Entwurf einen Vergleich der Mengenkosten in absoluten und in Prozentzahlen (Formular Nr. 26).

Da es sich bei den Zeitkosten, Abschreibungen, Versicherungen, Zinsen etc. um feste Jahresbeträge handelt, auf deren Höhe die Betriebsgebarung keinen Einfluß hat, erübrigt sich hier eine Auswertung.

Bei den Gemeinkostengruppen, die durch Rückstellungen gebildet werden, große Reparaturen, Reklame etc. erübrigt sich ebenfalls eine kurzfristige Statistik, da für diese Kosten Vergleiche nur in längeren Abschnitten möglich sind.

Bei den übrigen Zeitkosten, Gehälter, Hilfslöhne, Reisekosten etc., für die eine statistische Kontrolle erwünscht ist, ist ein Vergleich in Prozentzahlen zu der wechselnden Umsatzhöhe für die Betriebsgebarung nicht aufschlußgebend. Da sie fix bzw. stark degressiv sind, kann nur ein innerbetrieblicher Vergleich in absoluten Zahlen vorgenommen werden.

Bei der Mengenkostenstatistik wird die Entwicklung im innerbetrieb- und zwischenbetrieblichen Vergleich an einer betriebseigenen sowie an einer Verbandsnorm ständig beobachtet. Auch muß man selbst bei auffallenden Abweichungen die Ursache zu erfassen suchen, ehe man Rückschlüsse auf die Betriebsgebarung zieht.

Neben der Kostenartenstatistik ist es wesentlich die Kostengestaltung der verursachenden Abteilungen festzustellen. Das führt uns zu der im Entwurf vorgesehenen Kostenstellenstatistik (Formular Nr. 27). Diese Statistik stellt eine Beobachtung der Gemeinkostenentwicklung der einzelnen Abteilungen in Prozentzahlen zu ihrer jeweiligen Beziehungsgröße (Material, produktiver Lohn und Kosten bis dahin) dar. Auch die Zeitkostenentwicklung wird hier neben derjenigen der Mengenkosten verfolgt, um die Einwirkung des Beschäftigungsgrades festzustellen und um die richtigen Prozentsätze für die Kalkulationszuschläge zu gewinnen. Zur Orientierung ist in Vorspalten die Verbandsnorm und die aus den Erfahrungen der Vergangenheit gewonnene eigene Norm ausgeworfen.

III. Die Abschnittsvorschaurechnungen.

Ein gutes Rechnungswesen muß auch in der Lage sein, Aufschluß darüber zu geben, wie der Betrieb künftig anzuleiten ist. Diesem Zweck dienen die Vorschaurechnungen. Bei den Vorschaurechnungen ist von der Ertragsvorschau auszugehen, da der als wahrscheinlich geschätzte Ertrag die Grundlage bildet sowohl für die Aufwands- wie für die Erfolgsvorschau.

1. Die Ertragsvorschau.

Die Ertragsvorschau ist ein nach Fabrikatsorten unterteilter Verkaufsplan (Formular Nr. 28)[1]. Bei der Ausarbeitung des Planes ist ausgegangen von der normalen Verkaufsentwicklung der letzten Perioden, wobei die saisonmäßigen Marktschwankungen (für Rolladen Bauperioden, für Markisen und Jalousien der Vorsommer etc.) und zu erwartende Konjunkturen (die Einflüsse der Bevölkerungsbewegung auf die Bautätigkeit) berücksichtigt worden sind. Daneben ist vorgesehen eine Absatzsteigerung derjenigen Fabrikate, deren Produktion nach den Aufschlüssen der Erfolgsrückschau besonders rentabel war und ein Abbau solcher Ausführungen, deren Produktion nicht mehr lohnend war. Bei der Aufstellung des Planes sind die geplanten Mengen mit den zu erwartenden Preisen indiziert.

Der Verkaufsplan dient zur Richtschnur und Kontrolle der Verkaufsabteilung, ferner in seiner Detaillierung nach den einzelnen Fabrikatgruppen und -sorten zur Aufstellung von Material- und Arbeiterbeschaffungsplänen (Beispiel Formular Nr. 29, 30) sowie als Grundlage für einen Richtkostenplan (Beispiel Formular Nr. 31) und für einen Finanzplan (Beispiel Formular Nr. 32).

2. Die Aufwandsvorschau.

Die Aufwandsvorschau gliedert sich im Entwurf in einen Materialbeschaffungsplan, einen Lohnaufwands- und Arbeiterbeschaffungsplan und einen

[1]) Vgl. Kupczyk, Das Budget im Maschinenbau, S. 42 ff.

Richtkostenplan, der Material und Lohn aus den ersten Plänen summarisch übernimmt und die Gemeinkosten nach Arten unterteilt abschätzt.

Der Materialbeschaffungsplan (Formular Nr. 29) geht aus von den im Ertragsplan vorgesehenen Mengenumsätzen der einzelnen Fabrikatsorten. Der ungefähre Verbrauch der einzelnen Materialien läßt sich an Hand der Normen mengen- und wertmäßig bestimmen, sodaß die horizontale Addition jeder einzelnen Reihe den voraussichtlichen Mengenbedarf und den Wertaufwand jeder Materialart angibt. Die vertikale Addition der Wertrubrik gibt in ihrer Summe den Aufwand jeder Fabrikatsorte an. Die Gesamtaddition der Quer- und Horizontalsummen gibt den Finanzbedarf für die Materialbeschaffung an und dient als Unterlage für den Finanzplan.

Der Lohnaufwand- und Arbeiterbeschaffungsplan (Form. Nr. 30) geht wieder von der mengenmäßigen Leistungsvorschau des Verkaufsplanes aus. Auf Grund derselben läßt sich eine Schätzung der Lohnzeiten vornehmen. Die Lohnzeiten multipliziert mit den Durchschnittslohnsätzen ergeben die Lohnsummen der von den Fabrikaten beanspruchten Abteilungen. Die Queraddition des Formulars ergibt die Summe der in den einzelnen Abteilungen erforderlichen Lohnzeiten und Lohnsummen. Die vertikale Addition ergibt beide Ziffern geordnet nach Fabrikaten. Die Lohnzeitensummen lassen sich für jede Abteilung in die für die Perioden notwendigen Arbeiterzahlen umrechnen. Die gesamte Quer- und Horizontaladdition zeigt für die kommende Periode den Bedarf des Betriebes an Arbeitern und Lohnsummen. Die Lohnsummen werden bei der Aufstellung des Finanzplanes verwandt.

Der „Richtkostenplan“[1]). Die im Materialbeschaffungsplan und Lohnaufwands- und Arbeiterbeschaffungsplan ausgeworfenen Summen stellen für diese Aufwandsgruppen bereits Richtkosten dar. Der (Gesamt-)Richtkostenplan (Formular Nr. 31) übernimmt von den vorerwähnten Plänen deren Gesamtsummen und fügt ihnen die detaillierten Richtzahlen für Mengen- und Zeitgemeinkosten hinzu. Auf dem Formular Nr. 31 sind nebeneinandergestellt die Richtkosten und die tatsächlichen Ist-Kosten der einzelnen Monate und zwar in absoluten Zahlen wie in Prozentzahlen zum Umsatz[2]). Die Prozentzahlen geben Aufschluß über die richtige Gestaltung der Mengengemeinkosten, und bei den Zeitkosten dienen sie als Anhaltspunkte für die Verkaufspolitik in bezug auf die Umsatzhöhe. In einer Vorspalte ist die Verbandsnorm in Prozentzahlen ausgeworfen. An ihr kann der Betrieb seine Stellung innerhalb der Branche erkennen.

Der Finanzplan. Der Verkaufsplan der Ertragsvorschau und der Richtkostenplan der Aufwandsvorschau stellen das Material für den Finanzplan (Formular Nr. 32) bereit. Der in der ersten Spalte vom Verkaufsplan übernommene Sollertrag ist in der zweiten Spalte nach den voraussichtlichen Zahlungseingängen auf die einzelnen Monate verteilt. (Im Beispiel gehen nach den Erfahrungen des untersuchten Betriebes 10% bei Rechnungserteilung, 25% nach einem Monat und der Rest nach drei Monaten ein). In der dritten Spalte werden diese Detaillierungen in einer Summe wieder zusammengefaßt. Daneben wird der Aufwand an Material, Lohn und Gemeinkosten aufgeführt, um dann wieder nach Fälligkeiten verteilt zu werden (im Beispiel ist ein Viertel der Material-Einkäufe sofort, ein weiteres Viertel nach einem Monat und der Rest nach drei Monaten zahlbar. Der Lohn muß sofort ausgezahlt werden und die Gemeinkosten je zur Hälfte sofort und in einem Monat). Durch Gegenüberstellung der Gesamtsummenspalten von Zahlungseingang und -ausgang entsteht ein Ueberschuß oder ein Fehlbetrag, der das verfügbare Finanzguthaben (Kasse, Bank, Wechselbestand etc.) erhöht oder verringert, sodaß diese letzte Staffel jeweils Aufschluß über die voraussichtliche Liquidität des Betriebes gibt.

3. Die Erfolgsvorschau.

Da der Zweck der Unternehmung in der Erreichung eines optimalen Erfolges besteht, ist für die Betriebspolitik die Erkenntnis der künftigen Erfolgsmöglichkeiten von besonderer Bedeutung und zwar sowohl für die Preispolitik wie für den Ausbau der Unternehmung.

[1]) Geldmacher, Grundriß des betrieblichen Rechnungswesens, S. 14.
[2]) Schulz-Mehrin, S. 94 ff.

Eine höhere Erfolgsmöglichkeit kann durch Umsatzsteigerung herbeigeführt werden bis zur höchstmöglichen Leistung des Betriebes. Dabei ist zu erwägen, ob man den Betrieb in Kostenprogression gehen lassen soll oder ob man statt dessen Betriebserweiterungen vornimmt, ferner ob der Markt eine derartige Umsatzsteigerung erlaubt, daß der erweiterte Betrieb rentabel wird. Ein Beispiel möge diese Erwägungen veranschaulichen:

	I Optim. Leistung des Betriebes	II Kosten-progression	III Betriebser-weiterung
Umsatz	50 000	55 000	60 000
Zeitkosten	15 000	15 000	30 000
Mengenkosten	50% 25 000	60% 33 000	50% 30 000
Erfolg	10 000	7 000	00 000
in Prozent zum Umsatz	20%	12,7%	0%

	IV Kostendegression	V Optim. Marktabsatz
Umsatz	80 000	90 000
Zeitkosten	30 000	30 000
Mengenkosten	50% 40 000	50% 45 000
Erfolg	10 000	15 000
in Prozent zum Umsatz	12,5%	16,7%

Ueberschreitet der Betrieb in vorstehendem Beispiel seine optimale Leistung (I) so wandeln sich die proportionalen Kosten in progressive (von 50% auf 60 % in II). Dadurch wird der Gewinn in absoluter wie in relativer Höhe gedrückt. Unter diesen Umständen wird der Betrieb die Umsatzsteigerung in keinem Falle vornehmen. Kann er bei einer Betriebserweiterung (III) den Umsatz auf 60 000.— Mk. steigern, und erhöhen sich die Zeitkosten dadurch um das Doppelte, so wird trotz des Sinkens der Mengenkosten auf 50% kein Gewinn erzielt. Bei einer weiteren Steigerung des Umsatzes auf Mk. 80 000.— (IV), ergibt sich wieder der Gewinn von Mk. 10 000.—. Nur wenn der Markt eine weitere Umsatzsteigerung über Mk. 80 000.— (V) zuläßt, wird die Betriebserweiterung lohnend.

Ist eine Absatzerhöhung nur durch eine Preissenkung zu erreichen, so ist zu untersuchen, ob die Umsatzsteigerung anzustreben ist. Nehmen wir an, daß in obigem Beispiel die Leistungseinheit in allen Fällen Mk. 50.— einbrächte, dann würden wir in

I) 1000 Einheiten à Mk. 50.— = Mk. 50 000.— und in
V) 1800 Einheiten à Mk. 50.— = Mk. 90 000.— haben.

Würde sich bei der Umsatzsteigerung auf 1800 Einheiten der Preis auf Mk. 40.— ermäßigen, so ergäbe sich folgendes Erfolgsbild:

	I
1000 Einheiten à Mk. 50.— =	Mk. 50 0000.—
Zeitkosten	Mk. 15 000.—
Mengenkosten	Mk. 25 000.—
Erfolg	Mk. 10 000.—

	V
1800 Einheiten à Mk. 40.— =	Mk. 72 000.—
Zeitkosten	Mk. 30 000.—
Mengenkosten	Mk. 45 000.—
Verlust	Mk. 3 000.—

Man wird bei diesem Ergebnis keinesfalls die Betriebserweiterung vornehmen, da die mit der Absatzsteigerung verbundene Preissenkung jegliche Rentabilität des Betriebes unterbinden würde.

Wir sehen, daß gerade aus der Erfolgsvorschau die große Linie der zu befolgenden Betriebspolitik sich ablesen läßt, und wie sehr die Aufschlüsse dieser Rechnungsart geeignet sind, den Betrieb vor Fehlleitungen zu schützen.

Mit der Erfolgsvorschau sind sämtliche im Grundriß vorgesehenen Rechnungsarten zur Darstellung gelangt. Außer diesen systematischen Rechnungen kann jeder Betrieb noch Gelegenheitsrechnungen zu besonderen Zwecken anstellen. Auch diese Rechnungsarten lassen sich ohne Schwierigkeit in den Aufbau dieses Entwurfes einordnen, da die vorhandenen Rechnungsarten in ihren Detaillierungen auch für sie das erforderliche Zahlenmaterial bereitstellen.

Lebenslauf.

Am 3. 12. 1901 wurde ich in Dortmund als Tochter des Kaufmanns Carl Heinrich Witte geboren. Ich besuchte das Goethe-Lyzeum und die Städt. Höhere Handelsschule zu Dortmund. Anschließend war ich in den Betrieben meines Vaters „Westfälische Rolladen- u. Jalousiefabrik Carl Heinrich Witte, Dortmund" und „Windsheimer natürl. Quellprodukte, Schulte & Witte" drei Jahre kaufm. tätig. — Ab Nov. 1922 besuchte ich die Universität Köln und legte nach 5 Semestern die Diplom-Handelslehrerprüfung ab. Dann unterrichtete ich ein Jahr an der Höheren Handelsschule in Ahlen i. W. — Ostern 1927 legte ich am Oberlyzeum in Mülhausen bei Krefeld das Abiturientenexamen ab. Am 31. Januar 1928 bestand ich nach weiterem Studium an der Universität Köln die Diplomkaufmann-Prüfung und am 30. VII. 1930 die Doktor-Prüfung.

Helene Witte.

Berichtigungen:

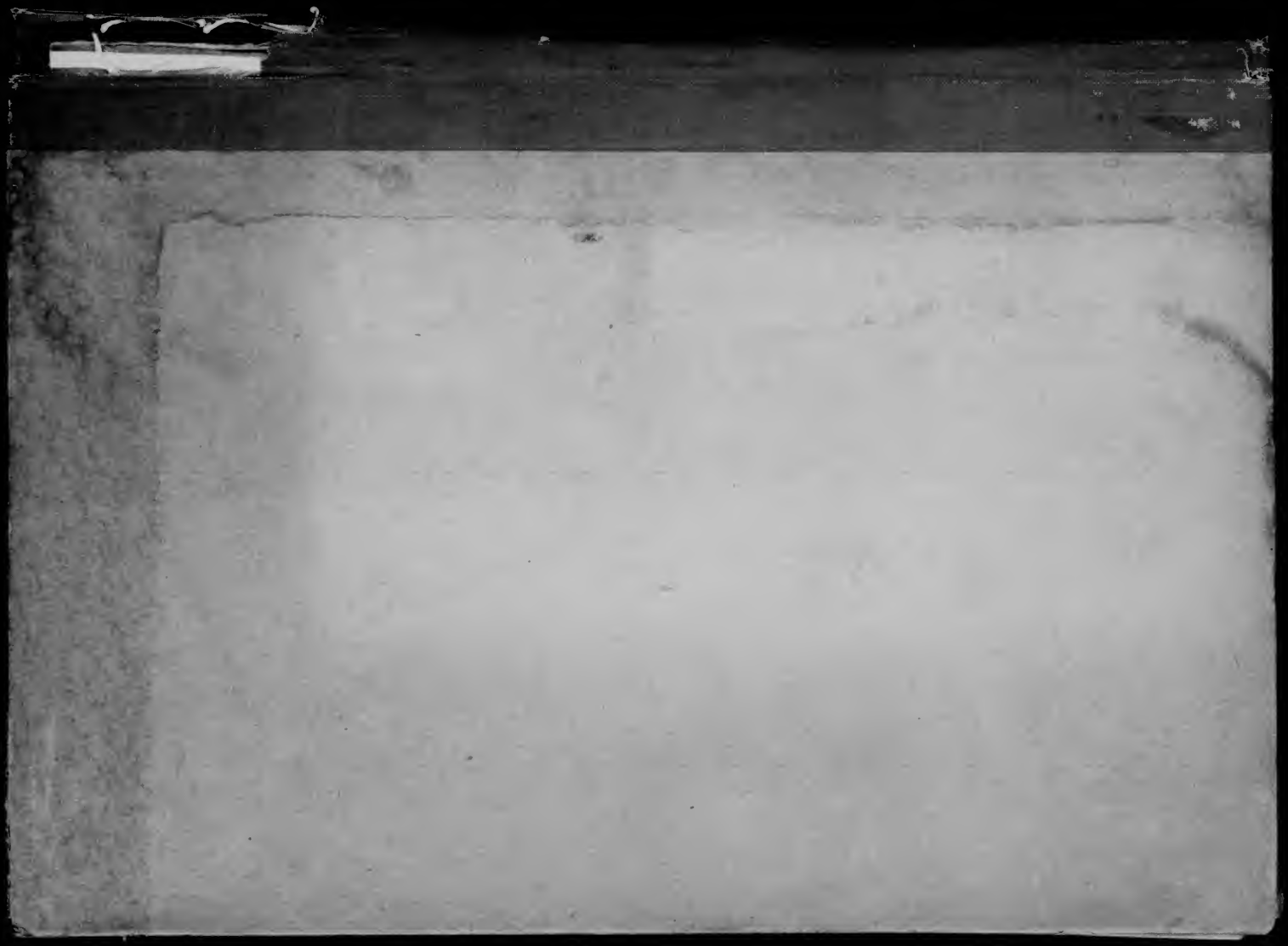
Seite	8:	Gleiche Begriffe. . . . Eine absolut gleiche Begriffsbestimmung der Kostenarten (nicht Kontenarten)
„	20:	In vorliegendem Entwurf ist ein nach Fabrikaten unterteilter . . .(nicht Fabrikanten)
„	46:	b) In der Betriebsbuchhaltung: statt Erlösdifferenzkonto 900, Erlösdifferenzkonto 920
„	48:	. . . Auswertung der Abschnittsrückrechnungen statt Abschnittsrückrechnung.
„	48:	. . . so ist der Erfolgsvergleich statt so ist Erfolgsvergleich.

Date Due

COLUMBIA UNIVERSITY
0032055927

MSH 01188
NEH APR 07 1994

D430.57 B61
Wi He. Helene
Entwurf zur Vereinheitlichung



END OF
TITLE